

De veranderende rol van de controller

Een onderzoek naar de invloed van persoonlijke eigenschappen op de rol van de controller

Open Universiteit Nederland
Master of Science in Accounting en Finance

Achternaam, voornaam:	Webbink Hans
Studentnummer:	838794282
Studierichting, afstudeervariant:	Master of Science in Accounting en Finance
Begeleider/examinator:	Dhr. dr. I.G.M. de Loo
Meelezer:	Dhr. prof. dr. B.H.J. Verstegen

Voorwoord

De scriptie is af!....Na een voortvarende start en de afronding van de theorie in 2,5 jaar bleek het scriptie traject meer tijd in beslag te nemen dan vooraf gedacht en gehoopt. De nodige uren en dagen zijn doorgebracht op de zolderkamer, maar het resultaat is daar.

Op de eerste plaats wil ik Ivo de Loo bedanken voor zijn steun en snelle feedback op de door mij ingeleverde stukken. Daarnaast bedank ik mijn vrouw Judith, zoon Stijn en dochter Pien. Zij hebben mij vaak moeten missen als ik weer moest studeren en geen tijd had om samen leuke dingen te gaan doen. Zonder hun steun was het niet gelukt om de scriptie af te maken!

Hans Webbink
Augustus 2010

Inhoudsopgave

Voorwoord	2
Inhoudsopgave	3
Samenvatting	4
H 1 Inleiding.....	7
H 1.1 Achtergrond.....	7
H 1.2 Doel/probleemstelling	8
H 1.3 Projectkader.....	9
H 1.4 Opbouw van de Scriptie	9
H 2 Literatuuronderzoek	10
H 2.1 De controller.....	10
H 2.1.1 De geschiedenis van de controller.....	11
H 2.2 Controllerrollen	13
H 2.2.1 Wat verstaan we onder een rol	13
H 2.2.2 De controllerrollen in de theorie	14
H 2.3 De verandering van de controllerrol.....	19
H 2.4 Factoren die invloed hebben op de rol van de controller	22
H 2.5 Persoonlijke eigenschappen	24
H 2.5.1 Persoonlijke eigenschappen en de controllerrol.....	25
H 2.6 Samenvatting literatuuronderzoek.....	28
H 3 Methodologische verantwoording.....	30
H 3.1 Onderzoeksmodel.....	30
H 3.2 Onderzoeksstrategie	31
H.3.2.1 Waarom Case study research	31
H 3.2.2 Onderzoek binnen ING	32
H 3.3 Onderzoeksprotocol.....	33
H3.3.1 Dataverzameling.....	33
H 3.3.2 De onderzoeksvragen	36
H 3.3.3 Pre-test vragenlijst.....	37
H 3.3.4 Data verwerking	38
H 3.3.5 Casusselectie	38
H 3.3.6 Format case study rapport.	40
H 3.4 Validiteit en Betrouwbaarheid.....	41
H 3.5 Samenvatting	43
H 4 Resultaten case study.....	44
H 4.1 Beschrijving ING organisatie.....	44
H 4.1.1 selectie van respondenten.....	46
H 4.2 Resultaten uit het onderzoek	46
H 4.2.1 Resultaten controllerrol	46
H 4.2.2 Resultaten persoonlijke eigenschappen.....	52
H 4.3 Conclusies uit het casus onderzoek.....	55
H 5 Conclusies/ beperkingen en aanbevelingen.....	56
H 5.1 Conclusies	56
H 5.2. Beperkingen van het onderzoek	57
H 5.3. Aanbevelingen.....	58
Bijlage 1 Conceptueel model Verstegen et al. (2007).....	60
Bijlage 2 Model Katz & Kahn (1978).....	61
Bijlage 3 Vragenlijst.....	62
Bijlage 4 Literatuurlijst	72
Bijlage 5 Organogram ING retail.....	75

Samenvatting

De doelstelling binnen dit onderzoek kan omschreven worden als het leveren van een bijdrage aan theoretische beschouwingen binnen het vakgebied management accounting change en specifiek wat de invloed is van persoonlijke eigenschappen op de rol van de controller.

De centrale onderzoeksvraag is binnen dit onderzoek als volgt geformuleerd:

Veranderen de persoonlijke eigenschappen van de controller over de tijd heen indien zijn rol al dan niet verandert over de tijd heen.

Om uiteindelijk een antwoord te kunnen geven op de genoemde probleemstelling zijn er tevens een aantal deelvragen geformuleerd die beantwoord moeten worden en die moeten leiden tot het beantwoorden van de probleemstelling.

Deelvragen:

1. Wat zijn rollen
2. Wat is een controller
3. Wat zijn controllerrollen
4. Wat zijn persoonlijke eigenschappen
5. Is de rol van de controller volgens de literatuur aan verandering onderhevig
6. Blijkt vanuit de theorie/literatuur dat persoonlijke karaktereigenschappen van invloed zijn op de rol van de controller
7. Blijkt uit het casusonderzoek dat er mogelijk een relatie is tussen persoonlijke eigenschappen van controllers en hun rol binnen organisaties
8. Blijkt uit het casusonderzoek dat er een verandering van persoonlijke eigenschappen van controllers optreedt over de tijd heen en dat de rol die de controller vervult verandert over de tijd heen
9. Wat zijn de verschillen en/of overeenkomsten afkomstig uit het casusonderzoek met de literatuur

De definitie van een controller wordt binnen dit onderzoek als volgt gedefinieerd:

“A Controller supports and advises the management of an organisation in reaching its economic, public and/or financial goals. Management includes planning, control and decision making. Support is interpreted in terms of the design and maintenance of accounting information systems and the procurement and distribution of information.” (Verstegen, et al, 2005, pag. 5).

Gezien de achtergrond van deze scriptie en de relatie tot de roltheorie van Katz en Kahn (1978), wordt in lijn met Katz en Kahn binnen deze scriptie een rol gedefinieerd als set van uitgevoerde activiteiten.

Voor de classificatie van de controllerrol is de classificatie van Verstegen et al. (2007) gebruikt, te weten Transformers en Watchmen. Reden hiervoor is dat de classificatie tot stand is gekomen op basis van activiteiten en dat er binnen het onderzoek persoonlijke eigenschappen worden onderzocht in relatie tot de classificatie.

De theoretische achtergrond van deze scriptie wordt met name gevormd door persoonlijke eigenschappen als een van de 3 factoren die van invloed zijn op de rol van de controller

(Sathe, 1982; Verstegen et al, 2007; Roozen & Steens, 2006; van der Meer-Kooistra, 1999; Harris, 1972; Stone et al., 2000). De persoonlijke eigenschappen zijn statistisch als meest significante categorie aangemerkt in het onderzoek van Verstegen et al, 2007 om te kunnen voorspellen of er sprake is van een “transformer” of een “watchman”(rolverandering); de triggers van de externe omgeving en de interne organisatie zijn minder significant gebleken in het onderzoek. Toch is het empirisch bewijs over het dynamische proces tussen persoonlijkheid en het invullen van een rol erg dun (Katz en Kahn, 1978, blz 214). Verder wordt de trigger persoonlijke eigenschappen in relatie tot de controllerrol in eerder genoemde onderzoeken als een vast gegeven beschouwd (nomothetische benadering) en men onderzoekt niet of het mogelijk is dat persoonlijke eigenschappen over de tijd heen veranderen in relatie tot de controllerrol. Dit staat feitelijk haaks op de roltheorie van Katz en Kahn (1978) die beweert dat persoonlijke eigenschappen kunnen veranderen over de tijd heen (Katz en Kahn, 1978, blz 197) “We become what we do”

Om antwoorden te kunnen geven op de deelvragen en daarmee de probleemstelling is onderzoek gedaan binnen ING Retail Nederland in de vorm van een casusonderzoek. Dit onderzoek is uitgevoerd binnen een organisatie om de overige factoren (externe en interne) die van invloed zijn op de rol van de controller (zie hoofdstuk 2) constant te houden en om de trigger persoonlijke eigenschappen zo veel mogelijk te isoleren. Daarnaast is er binnen de financiële dienstverlening en dus ook binnen ING veel wet en regelgeving van toepassing. Dit is de laatste jaren alleen maar meer geworden, denk bijvoorbeeld aan SOX, IFRS, compliancy regels vanuit De Nederlandse Bank, etc. Deze “externe triggers” hebben invloed op de rol van de controller (Verstegen et. al, 2007) en de rol van de controller binnen ING is dan ook mogelijk gewijzigd over de tijd heen. Deze veranderingen kunnen mogelijk ook geleid hebben tot veranderingen in de persoonlijke eigenschappen van de controllers en dit sluit juist aan bij de onderzoeksvraag. Daar komt bij, dat ik werkzaam ben binnen ING en dit geeft mij voldoende mogelijkheden om in contact te komen met de controllers binnen ING.

Uiteindelijk hebben vijf controllers meegedaan aan het onderzoek die voldeden aan de selectiecriteria zoals opgesteld in paragraaf 3.3.5. Door deze vijf controllers is een vragenlijst ingevuld die betrekking heeft op twee momenten in de tijd. Vervolgens zijn de gegevens verwerkt middels Excel en SPSS en is een factoranalyse uitgevoerd met betrekking tot de verandering in de controllerrol en een Chi Kwadraat toets om te kunnen vaststellen of er een verandering is opgetreden in de persoonlijke eigenschappen van de controller.

Uit het onderzoek komen de volgende conclusies:

Als we kijken naar de tabel in hoofdstuk 4.3 kunnen we concluderen dat het antwoord op de hoofdvraag *“Veranderen de persoonlijke eigenschappen van de controller over de tijd heen indien zijn rol al dan niet verandert over de tijd heen”* voor de respondenten één t/m vier met “ja” beantwoord moet worden. Respondent vijf wijkt af. Hier zien we wel een verandering in persoonlijke eigenschappen en niet in de controllerrol. Overall wil ik uit de resultaten binnen dit onderzoek de conclusie trekken dat de persoonlijke eigenschappen van de controller *mogelijk* veranderen over de tijd heen indien hun rol verandert over de tijd heen. Gezien de afwijking van respondent vijf en de statistisch gezien kleine onderzoekspopulatie kunnen we in dit stadium de onderzoeksvraag niet direct met “ja” beantwoorden.

Aanbevelingen voor verder onderzoek zijn:

Meer onderzoeken

Het onderzoek binnen ING heeft zich beperkt tot 5 controllers en is van beperkte omvang. Het uitbreiden van dit onderzoek binnen andere organisaties in Nederland zorgt voor bredere ontkrachting of bekrachtiging.

Onderzoeken met time-series

Het zou verbreding van het onderzoek zijn, als de te onderzoeken controllers op meerdere momenten gemeten zouden worden, zodat een beter beeld van de ontwikkeling in de tijd zou ontstaan.

Persoonlijke eigenschappen

Binnen dit onderzoek is niet onderzocht welke specifieke persoonlijke eigenschap gewijzigd is. Het zou een verdieping in het onderzoek zijn om dit in een vervolgonderzoek nader te onderzoeken.

H 1 Inleiding

In deze scriptie wordt het resultaat gepresenteerd van het onderzoek dat ik heb uitgevoerd ter afsluiting van mijn Masterstudie Finance en Accounting die ik heb gevolgd aan de Open Universiteit Nederland.

Het gedane onderzoek richt zich op de veranderende rol van de controller en de invloed van persoonlijke eigenschappen.

In dit hoofdstuk zal ik de achtergrond van het onderzoek nader toelichten en wordt het doel en de probleemstelling van het onderzoek nader besproken. Vervolgens zal ik het projectkader beschrijven en zal er tot slot een vooruitblik worden gegeven op de verdere hoofdstukken van deze scriptie.

H1.1 Achtergrond

Er is veel onderzoek gedaan naar de rol van de controller en welke factoren er van invloed zijn op de rol van de controller. Een onderzoek waar in de literatuur omtrent controllerrollen veelvuldig aan gerefereerd wordt is dat van Sathe (1982). Sathe onderscheidt in zijn onderzoeksmodel drie categorieën van factoren die van invloed zijn op de rol die de controller vervult binnen een organisatie. De eerste categorie van factoren heeft betrekking op de persoonlijke eigenschappen van de controller. De tweede categorie heeft betrekking op de omgevingsfactoren van de controller binnen de organisatie en de derde categorie heeft betrekking op factoren van buiten de organisatie.

Ook andere onderzoekers Verstegen et al. (2007), Hopper (1980), Riedijk, Tillema en Moen (2002), Byrne en Pierce (2007) hebben onderzoek gedaan naar de veranderende rol van de controller en de factoren die daarop van invloed zijn. Allen onderscheiden interne, externe en persoonlijke eigenschappen. Uit deze onderzoeken blijkt dat persoonlijke eigenschappen van invloed zijn op de rol die de controller vervult binnen de organisatie.

Binnen deze scriptie wordt verder onderzoek gedaan naar invloed van persoonlijke eigenschappen op de rol van de controller en met name de mogelijke verandering van de persoonlijke eigenschappen over de tijd heen.

Hierbij sluit ik aan bij de roltheorie van Katz & Kahn (1978), waarin een relatie wordt gelegd tussen persoonlijke eigenschappen en de rol die iemand binnen een organisatie vervult. Sathe (1982) heeft zijn onderzoeksmodel naar de rollen van controllers hierop gebaseerd. Katz & Kahn (1978) veronderstellen tevens dat de rol die iemand vervult ook weer effect heeft op de persoonlijke eigenschappen. Katz & Kahn (1978) spreken in hun model van "We become what we do". Hoewel het onderzoek van Katz en Kahn meer dan 30 jaar oud is wordt het in hedendaagse onderzoeken nog steeds veelvuldig gehanteerd. Katz en Kahn zijn de grondleggers van de roltheorie.

De veronderstelling van Katz & Kahn (1978) "We become what we do" is in relatie tot bestaand onderzoek naar de veranderende rol van de controller niet meegenomen en worden de persoonlijke eigenschappen van de controller vaak beschouwd als zijnde een vast gegeven.

H1.2 Doel/probleemstelling

De doelstelling binnen dit onderzoek kan omschreven worden als het leveren van een bijdrage aan theoretische beschouwingen binnen het vakgebied management accounting change en met name wat de invloed is van persoonlijke eigenschappen op de rol van de controller. Binnen dit onderzoek wil ik gebruik maken van kwalitatief onderzoek. Als we kijken naar de theoretisering volgens Llewelyn (2003) zal bij kwalitatief onderzoek de theorievorming met name op niveau drie en vier plaats kunnen vinden, waarbij ervaringen van individuen worden gelinkt aan de praktijk binnen sociale en of organisatorische, “real life” context. Llewelyn (2003, blz 663) onderscheidt vijf levels van theoretisering :

1. Metaphor: By image-ing and grounding experience.
2. Differentiation: By “Cutting the pie” of experience.
3. Conceptualization: By linking agency and stucture through practice.
4. Context-bound theorizing of settings: Explaining how contexts for practices are organized.
5. Context-free ‘grand’ theorizing: Explaining impersonal, large scale and enduring aspects of social life.

Dit onderzoek bevindt zich in level drie, waarbij er een verbinding met de praktijk wordt gelegd en waarbij de lagere niveaus van theoretisering (Metaphor, Differentiation) gekoppeld worden met de hogere levels van theoretisering (Context-bound theorizing of settings, Context-free ‘grand’ theorizing). Van level vier is in dit onderzoek geen sprake, omdat in level vier verklaringen worden gegeven.

Aan de hand van bestaande theorieën en opvattingen omtrent de veranderende rol van de controller en de theorieën met betrekking tot management accounting change heb ik de volgende probleemstelling geformuleerd.

Probleemstelling:

Veranderen de persoonlijke eigenschappen van de controller over de tijd heen indien zijn rol al dan niet verandert over de tijd heen.

Om uiteindelijk een antwoord te kunnen geven op de genoemde probleemstelling heb ik tevens een aantal deelvragen geformuleerd die beantwoord moeten worden en die er toe moeten leiden tot het beantwoorden van de probleemstelling.

Deelvragen:

1. Wat zijn rollen
2. Wat is een controller
3. Wat zijn controllerrollen
4. Wat zijn persoonlijke eigenschappen
5. Is de rol van de controller volgens de literatuur aan verandering onderhevig
6. Blijkt vanuit de theorie/literatuur dat persoonlijke karaktereigenschappen van invloed zijn op de rol van de controller
7. Blijkt uit het casusonderzoek dat er mogelijk een relatie is tussen persoonlijke eigenschappen van controllers en hun rol binnen organisaties

-
8. Blijkt uit het casusonderzoek dat er een verandering van persoonlijke eigenschappen van controllers optreedt over de tijd heen en dat de rol die de controller vervult verandert over de tijd heen
 9. Wat zijn de verschillen en of overeenkomsten afkomstig uit het casusonderzoek met de literatuur

H1.3 Projectkader

Dit onderzoek is uitgevoerd in het kader van een afstudeerproject binnen de Open Universiteit Nederland, hierna aan te duiden als OU. Binnen de OU zijn zogenaamde content teams gevormd waarbij de geformuleerde probleemstelling moet aansluiten. Dit onderzoek wordt uitgevoerd binnen het content team Management accounting en control. Binnen dit content team zijn een aantal onderzoeksterreinen gedefinieerd en een daarvan is het onderzoeksterrein “Het veranderende controllerberoep: sleutelfunctionaris in management accounting en control”.

Binnen het genoemde onderzoeksterrein is een zogenaamde startmeting uitgevoerd. Middels een enquête onder afgestudeerden van de post-hbo opleiding tot Financial Controller® en afgestudeerden van de postdoctorale opleiding tot Registercontroller is een beeld verkregen van de wijze waarop afgestudeerde controllers het controllerberoep invullen in termen van activiteiten, de manier waarop controllers zijn onder te verdelen in groepen met vergelijkbare activiteiten en de factoren die aan deze indeling in groepen ten grondslag liggen. De uitkomsten van deze meting zijn uitgewerkt in een artikel genaamd: ‘The classification of Dutch controller graduates by activities’ Verstegen et. al. (2007). Deze genoemde meting levert uitgangspunten op voor nader casusonderzoek. De probleemstelling binnen deze scriptie sluit aan bij de uitgangspunten afkomstig uit het genoemde onderzoek uitgevoerd binnen de OU en richt zich op de vraag “In hoeverre zijn persoonlijke eigenschappen van controllers van invloed op hun rol”.

H1.4 Opbouw van de Scriptie

Na het inleidende gedeelte wordt in hoofdstuk 2 het theoretische kader uitgewerkt. Hierin wordt onder andere ingegaan op de institutionele benadering van management accounting change, de huidige stand van zaken rondom de veranderende rol van de controller en de verschillende controllerrollen en wordt ingegaan op de invloed van persoonlijke eigenschappen op die veranderende rol van de controller. Tevens worden met behulp van het theoretische kader de deelvragen 1 t/m 6 beantwoord. In hoofdstuk 3 wordt een methodologische verantwoording gegeven van het uitgevoerde onderzoek. Hier zal nader worden ingegaan op de gebruikte methoden en technieken van onderzoek en de dataverzameling.

In hoofdstuk 4 worden de resultaten uit de casestudy weergegeven en geanalyseerd en in hoofdstuk 5 zal een conclusie worden beschreven en zullen er aanbevelingen worden gedaan voor verder onderzoek.

H 2 Literatuuronderzoek

In dit hoofdstuk worden de uitkomsten van het literatuuronderzoek en het theoretische kader weergegeven, die ten grondslag ligt aan de onderzoeksvraag. In dit hoofdstuk wordt antwoord gegeven op de eerst vijf deelvragen van dit onderzoek. In hoofdstuk 2.1 zal nader ingegaan worden op de controller, zijn functie en taken. Vervolgens worden in hoofdstuk 2.2 de verschillende controllerrollen die we in de literatuur tegenkomen besproken en wordt een definitie gegeven van een rol. Hoofdstuk 2.3 gaat in op de verandering van de controllerrol zoals die wordt beschreven in de literatuur en geeft een overzicht van verschillende visies op de te verwachten veranderingen van de controllerrol. Hoofdstuk 2.4 gaat verder in op de factoren die van invloed zijn op de rol die de controller vervult binnen organisaties. Hoofdstuk 2.5 gaat verder in op de trigger persoonlijke eigenschappen als factor die van invloed is op de controllerrol en tot slot wordt in hoofdstuk 2.6 het theoretisch kader weergegeven.

H2.1 De controller

De financiële functie is een vaag begrip en vraagt om nadere uitleg. In de Engelstalige literatuur spreekt men vaak over de ‘Management accountant’ als de verpersoonlijking van de financiële functie in een organisatie. In de Nederlandse literatuur wordt vaak de term ‘controller’ gebruikt. Het is een term die geen eenduidige definitie kent van taken en verantwoordelijkheden en in elke situatie anders kan worden ingevuld.

Er bestaat dus geen eenduidige definitie van de taken die een controller uitvoert. Dit hangt onder andere af van het soort organisatie waarin de controller werkzaam is, de controller zelf en de rol die hij krijgt toebedeeld. Van der Meer-Kooistra (1999) heeft getracht om toch tot een afbakening te komen. Zij stelt als de belangrijkste taken van de controllerfunctie:

- Beslissingsondersteuning zowel voor de directie als voor het lijnmanagement door het meedenken over en het beoordelen van beleidsvoorstellen;
- Samenvatten, analyseren en interpreteren van financiële en niet-financiële informatie;
- Aansturing van het planning- en begrotingsproces;
- Onderbouwing van inkooprij- en kostrijberekeningen en tariefopbouw;
- Beoordeling van de budgetten en realisaties;
- Beoordelen van investeringen;
- Bewaken van conernregels;
- Administratieve processen en procedures;
- Meedenken over het informatietechnologiebeleid;
- Consolidatie en samenstelling van de kwartaal- en jaarverslagen.

De controller heeft vanuit de traditie het imago van iemand die zich bezighoudt met het verleden. Dit is niet hetgeen waar hij zich uitsluitend mee bezig moet houden. Zoals uit de bovenstaande omschrijving blijkt zal hij zich ook wel degelijk bezig moeten houden met de toekomst. Het verleden is een gegeven. Er kan hooguit van worden geleerd. Er worden geen beslissingen over de afgelopen periode genomen, maar over de toekomstige periode.

De conclusie die we uit de bestaande literatuur kunnen trekken is dat er zowel voor de controllerrol (zie voor verdere uitwerking van de controllerrol H2.2) als het begrip controller geen eenduidige definitie wordt weergegeven.

Gezien het feit dat de scriptie zich expliciet bezighoudt met de controller wil ik ondanks het ontbreken van een eenduidige definitie in de literatuur toch een definitie geven van het begrip controller. Tevens is het in het kader van validiteit en betrouwbaarheid binnen dit onderzoek wenselijk om begrippen eenduidig te definiëren. Ik wil hier aansluiten bij de definitie van controller zoals gebruikt in het onderzoek van Verstegen et al. (2007). Reden hiervoor is dat de classificatie tot stand is gekomen op basis van activiteiten en dat er binnen het onderzoek persoonlijke eigenschappen worden onderzocht in relatie tot de classificatie.

“A Controller supports and advises the management of an organisation in reaching its economic, public and/or financial goals. Management includes planning, control and decision making. Support is interpreted in terms of the design and maintenance of accounting information systems and the procurement and distribution of information.” (Verstegen, et al, 2005, pag. 5).

H 2.1.1 De geschiedenis van de controller

In het tijdschrift Management Accounting: Magazine for Chartered Management Accountants (sept 1998) is in een redactioneel stuk een vier-fasen-model beschreven waarlangs het vakgebied management accounting zich in het verleden heeft ontwikkeld. De vier fasen zien er als volgt uit:

- Fase 1: Voor 1950 concentreerde men zich op het vaststellen van kosten en de financiële controle, door het gebruik van budgettering en kostenaccounting technieken.
- Fase 2: Rond 1965 concentreerde men zich meer op het verzorgen van de benodigde informatie voor managementplanning en control, door het gebruik van technieken als beslissingsanalyse en ‘ responsibility accounting’.
- Fase 3: Rond 1985 concentreerde men zich op het terugdringen van afvalproducten die voortkwamen uit de dagelijkse productie, door gebruik te maken van procesanalyses en kostenmanagementtechnieken.
- Fase 4: Rond 1995 werd er meer de nadruk gelegd op het genereren, dan wel creëren, van waarde door effectief van de productiemiddelen gebruik te maken. Dit gebeurde door technieken die de drijfveren van klanttevredenheid, aandeelhouderswaarde en organisatie-innovatie in kaart brachten.

Zoals uit bovenstaande blijkt, hebben zich in de loop der tijd een aantal ontwikkelingen voorgedaan. De meeste ontwikkelingen op het vakgebied management accounting deden zich voor doordat er kritiek werd geuit op de op dat moment bestaande denkbbeelden over management accounting in de theorie, of in de praktijk. Hieronder worden de belangrijkste momenten beschreven.

In Nederland sprak Prof. Van der Schroef in 1953 zijn onvrede uit over het ontbreken van een echte controllerfunctie in Nederland, zoals die in de Verenigde Staten al wel bestond. Op een regionaal congres pleitte hij voor de invoering van een controllerfunctie. Volgens hem (concluderend uit zijn ervaringen in Amerika) had de controller 4 functies:

1. Het inrichten van de organisatie van de administratie
2. Het verzorgen van cijfermateriaal
3. De interpretatie van de gegevens; niet alleen van de gegevens voortkomend uit de administratie, maar ook van de relevante externe gegevens;
4. Het voorlichten en geven van adviezen aan de leidinggevenden op alle niveaus en aan de uitvoerende organen.

Hij pleitte ervoor om de controllerfunctie, met het hierboven beschreven takenpakket, ook in Nederland in te voeren.

De echte doorbraak in de management accounting kwam in 1987, door de publicatie van het boek 'relevance lost' van Johnson en Kaplan. Johnson en Kaplan (1987) oordeelden in hun boek de bijdragen aan de ontwikkelingen van het vakgebied die vanuit de wetenschap werden aangedragen als onvoldoende. Sindsdien is het aantal publicaties in vakbladen enorm gestegen. Dit boek wordt dan ook vaak gezien als een begin van een nieuw tijdperk van het vakgebied management accounting.

In de jaren '90 ontstond opnieuw kritiek op het vakgebied management accounting. De eerste die met kritiek kwam was Scapens (1994). Hij sprak zijn twijfels uit over de bestaande management accountingtheorie. Volgens Scapens (1994) lagen de heersende management accounting theorieën veel te ver weg van de werkelijkheid. De theorieën werden getypeerd als verouderd en niet toepasbaar geacht op de hedendaagse praktijk. Scapens (1994) sprak van de kloof tussen theorie en praktijk en hij riep onderzoekers op dit gebied op om de kloof aan te pakken door goed te kijken hoe de management accounting in de praktijk werd toegepast.

De ontwikkelingen op het vakgebied management accounting en control zoals in deze paragraaf beschreven zijn in belangrijke mate een reactie op de ontwikkelingen op de economische markten en ontwikkelingen in de technologie en de daarbij behorende gevolgen voor de processen en organisatieculturen in het bedrijfsleven (Van der Meer-Kooistra, 1999, blz 78)

De ontwikkelingen van de controllerrol wordt verder uitgewerkt in hoofdstuk 2.3.

H2.2 Controllerrollen

In dit hoofdstuk wordt ingegaan op de controllerrollen die we in de bestaande literatuur en theorie tegenkomen. De verschillende rollen zullen worden beschreven en weergegeven in een raamwerk. Vooraf wordt eerst weergegeven wat we onder een rol verstaan.

H2.2.1 Wat verstaan we onder een rol

In het hedendaags woordenboek van van Dale wordt de term “rol” aangeduid als :

Individueel gedrag of functie in een sociale omgeving.

Katz en Kahn (1978) beschrijven rollen vanuit de sociaalpsychologie. Zij beschrijven organisaties als systemen van rollen en beschrijven rollen als volgt:

“In their pure or organizational form, roles are standardized patterns of behavior required of all persons playing a part in a given functional relationship, regardless of personal wishes or interperson obligations irrelevant to the functional relationship.” (Katz en Kahn, 1978, blz 43).

In bovenstaande heeft de term ‘behavior’ betrekking op “....*the recurring actions of an individual.....*” (Katz en Kahn, 1978, blz 189).

In bestaande literatuur over rol van de controller wordt over het algemeen niet helder aangegeven wat het onderscheid is tussen een rol en een functie van de controller (Riedijk et. al , 2002). Riedijk et. al. (2002) beschrijven de rol van de controller als volgt: “ *Wij zullen onder de rol van de controller de wijze verstaan waarop de controller opereert richting de overige leden van de organisatie: administreert hij wat zij doen, controleert hij wat zij doen, adviseert en ondersteunt hij hen, of denkt hij met hen mee...*” (Riedijk et. al. ,2002, blz 338). “ *De functie van de controller kan dan worden gezien als de reikwijdte van zijn takenpakket: houdt hij zich alleen bezig met de administratie, of wordt hij daarnaast ook betrokken bij de planning en control en de besluitvorming, of bij zaken als het ontwikkelen van informatiesystemen en het bepalen van de strategie..*” (Riedijk et. al. ,2002, blz 338).

Riedijk et. al.(2002) geven wel aan dat er een zekere mate van overlap is tussen rol en functie.

Gezien de achtergrond (hoofdstuk 1.1) van deze scriptie en de relatie tot de roltheorie van Katz en Kahn (1978) ,wordt in lijn met Katz en Kahn (1978) binnen deze scriptie een rol gedefinieerd als uitgevoerde set van activiteiten.

H2.2.2 De controllerrollen in de theorie

In deze paragraaf zullen de belangrijkste en in de literatuur veel voorkomende controllerrollen nader worden beschreven. Zie tabel 1 voor een overzicht van de beschreven rollen. Deze tabel is zeker niet volledig maar geeft een goed beeld van de rollen die veelvuldig worden beschreven. Binnen deze paragraaf zal ik de rollen beschreven door Sathe (1982), Jablonsky (1993), Verstegen et al.(2007), Roozen en Steens (2006) en Traas (1997) nader uitwerken waarbij de visies van Cooper (1996) en Kaplan (1995) in hoofdstuk 2.3 nader uitgewerkt en toegelicht worden. Als eerste worden de controllerrollen volgens Sathe (1982) beschreven. Sathe is een belangrijke grondlegger voor wetenschappelijk onderzoek naar de rol van de controller. Roozen en Steens (2006, blz 6) concluderen zelfs in hun boek dat er na het onderzoek van Sathe (1982) geen diepgaand onderzoek meer is gedaan op het vlak van het controller beroep.

Tabel 1:

Controllerrollen	Referentie
Involved-, Independent-, split-, strong controller	Sathe (1982)
Corporate Policeman – Business Advocate	Jablonski (1993), Van Helden (1999)
Transformers – Watchmen	Verstegen et al. (2007)
Change Master	Kaplan (1995)
Involved role- Independant role	Roozen en Steens (2006)
Change consultant	Cooper (1996)
Financieel adviseur	Traas (1997)

Sathe (1982)

Sathe (1982) onderscheidt een tweetal taken die een controller moet uitvoeren, wil hij effectief kunnen functioneren. Ten eerste is de controller verantwoordelijk voor de interne controle en rapportage richting het management. Om dit te kunnen doen moet de controller onafhankelijk en objectief zijn. En ten tweede zal de controller een belangrijke bijdrage moeten leveren aan de besluitvorming binnen het managementteam waarbij het lastig is om objectief te blijven als het gaat om de rapportages. Vanuit dit dilemma en de nadruk die de controller legt om de twee omschreven taken heeft Sathe (1982) een viertal rollen benoemd te weten:

- Involved-
- Independent-
- Split-
- Strong Controller

Involved Controller: *High emphasis on the controller's management-service responsibility, low emphasis on the financial-reporting and internal-control responsibility (Organisational Dynamics, Winter, 1983, blz 34).*

Independent Controller: *High emphasis on the controllers financial-reporting and internal-control responsibilities, low emphasis on the management-service responsibility (Organisational Dynamics, Winter, 1983, blz 34).*

Split Controller: *Split the controllers role and assign the management-service and financial-reporting/ internal control-responsibility to different individuals, placing high emphasis on both responsibilities (Organisational Dynamics, Winter, 1983, blz 34).*

Strong Controller: *Assign both management-service and financial-reporting/ internal-control responsibilities to one individual and place high emphasis on both responsibilities (Organisational Dynamics, Winter, 1983, blz 34).*

Jablonsy en Barsky (2000)

Jablonsy en Barsky (2000) geven een tweetal rollen weer die een controller kan aannemen, namelijk de Corporate Policeman en de Business Advocate. Hierbij is de Corporate Policeman te vergelijken met een traditionele “ Bean Counter” en is de Business Advocate te vergelijken met een “ controller” (van der Meer-Kooistra, 1999, blz 82).

De Corporate Policeman en Business Advocate beschikken in principe over dezelfde kennis op het gebied van accounting. Het verschil zit in de manier van denken van waaruit ze werken.

De volgende eigenschappen en verantwoordelijkheden worden toegespitst op respectievelijk een Business Advocate en een Corporate Policeman (Jablonsky en Barsky, 2000 en Jablonsky en Keating, 1993):

Corporate Policeman:

- Beheerst de verzameling en openbaarmaking van financiële informatie;
- Is lid van een ondersteunende administratieve groep;
- Houdt er een gescheiden en functionele visie op de organisatie op na;
- Zorgt ervoor dat men zich houdt aan beleid en procedures;
- Verzorgt toegang tot financiële informatie; geeft allen informatie over wat iemand echt moet weten;
- Denkt vooral in termen als overzicht en controle;
- Legt nadruk op regels en regelgeving.

Business Advocate:

- Zorgt voor het financiële beleid bij bedrijfsvoering;
- Moedigt het gebruik van financiële informatie binnen de gehele organisatie aan;
- Is lid van het management team;
- Zorgt voor de integratie van de bedrijfsvoering door de gehele organisatie;
- Verzorgt financiële informatie voor allerlei managers;
- Denkt in termen als dienstverlening en betrokkenheid;
- Is goed op de hoogte van alles wat er zich in de markt afspeelt.

In een Business Advocate omgeving kan informatietechnologie en internet ervoor zorgen dat alle verantwoordelijke managers toegang hebben tot zeer actuele (financiële) informatie voor het beheersen (en controleren) van de prestaties ten opzichte van de vastgestelde doelen. In een Corporate Policeman omgeving zullen informatietechnologie en internet slechts worden gebruikt voor interne doeleinden, binnen de financiële staf. Dit omdat zij als scorekeepers

fungeren, die zelf alles zo nauwkeurig mogelijk bij willen houden. Er is in zo'n omgeving geen volledige integratie van informatie aanwezig.

Jablonsky en Keating (1993) geven aan dat het grootste verschil tussen een Business Advocate en een Corporate Policeman omgeving de mate van integratie is. Deze is bij een Business Advocate omgeving zeer nadrukkelijk aanwezig. Een Business Advocate helpt het top- en lijnmanagement met de integratie van organisatiestrategie, management control en organisatieverantwoordelijkheden binnen een organisatiecultuur. Ze benadrukken dat de controller niet zomaar een "integrator" wordt. Het moet de wil zijn van het topmanagement dat de controller als een Business Advocate gaat functioneren.

Jablonsy en Keating (1993) leggen in hun boek een verband tussen oriëntaties met betrekking tot financiële functies en de twee genoemde controllerrollen. Zij onderscheiden een drietal oriëntaties met betrekking tot de financiële functie, namelijk:

1. Command-and-Control Orientation; benadrukt de verticale informatiestroom van financiële informatie. Dus meer de stroom naar het topmanagement.
2. Conformance Orientation; benadrukt de financiële informatievoorziening naar externen;
3. Competitive-team Orientation; benadrukt juist de horizontale stroom van financiële informatie. Dus meer de stroom naar business unit managers.

Het Corporate Policeman model vertegenwoordigt een combinatie van "Command-and-Control" en "conformance" oriëntaties binnen het financiële werkterrein. Het Business Advocate model vertegenwoordigt een combinatie van "command-and-control" en "competitive team" oriëntaties binnen het financiële werkterrein.

Verstegen et al. (2007)

Verstegen et al. (2007) heeft onderzoek gedaan naar de rol van de controller, door te onderzoeken welke activiteiten de controllers uitvoeren en of het mogelijk is om de activiteiten te clusteren en te koppelen aan een bepaald type controller. Het onderzoek is uitgevoerd onder 1300 afgestudeerde controllers en management accountants van verschillende Nederlandse Universiteiten.

Verstegen et al. (2007) typeert in zijn onderzoek 2 typen controllers te weten:

- Transformers
- Watchmen

Voor het conceptueel model zie bijlage 1.

Middels factor analyse en clusteranalyse zijn de resultaten van het onderzoek geanalyseerd. Middels factoranalyse is men gekomen tot vijf hoofdactiviteiten die een controller uitvoert, dit zijn:

1. Ontwikkelen en implementeren van control systemen
2. Intern rapporteren
3. Extern rapporteren
4. Werken met accounting informatie systemen
5. Risico management

Uit de vervolgens uitgevoerde clusteranalyse is gebleken dat er twee clusters gevormd kunnen worden van de bovengenoemde activiteiten die controllers uitvoeren

Binnen het eerste cluster scoren de activiteiten 1 t/m 3 relatief hoog en de activiteiten 4 en 5 relatief laag. Deze groep controllers worden “Transformers” genoemd. De andere groep controllers zijn meer te typeren als de meer traditioneel georiënteerde groep waarbij de activiteiten 4 en 5 hoog scoren en de activiteiten 1 t/m 3 laag. Deze groep wordt aangeduid als “Watchmen”.

Roozen en Steens (2006)

Roozen en Steens (2006) hebben een onderzoeksmodel gemaakt op basis van het model van Sathe (1982) om ‘controller effectiveness’ te bestuderen. Zij hebben case study onderzoek gedaan naar de mogelijke impact van strikte regulatie op de rol van de controller binnen Nederlandse multinationals. Sathe(1982) introduceerde de term ‘controller involvement’ om aan te geven op welk niveau de controller participeert in het proces van strategische besluitvorming. Roozen en Steens (2006) onderzoeken juist de mate van ‘controller involvement’ en de mate van ‘controller independence’. Hierbij geven zij aan, dat de mate van ‘controller involvement’ en de mate van ‘controller independence’ afhankelijk is van verwachtingen van de controller zelf en interpersoonlijke factoren (Roozen en Steens, 2006, blz 28).

Traas (1997)

Traas gaat in zijn artikel “Management accountants onder de maat?” (Traas, 1997) in op de trend dat de controllerfunctie aan het verbreden is en zet hier in zijn artikel vraagtekens bij. Traas (Traas, 1997, blz 43) ziet in publicaties veelvuldig de volgende items naar voren komen waaruit een verbreding van de controllerfunctie blijkt:

- Het verschaffen van ook niet-financiële informatie.
- Het vergroten van branchekennis.
- Het optreden als ‘change agent’ bij het creëren van een ‘lerende organisatie’.

Op basis van het rapport van de Conference Board Europe concludeert Traas (Traas, 1997, blz 43/44) dat er duidelijk behoefte is aan financiële expertise en dat het ontbreken hiervan gezien wordt als belangrijke handicap bij het daadwerkelijk vorm geven aan de rol die de controller in de toekomst zou moeten vervullen.

Riedijk et. al. (Riedijk et. al., 2002, blz. 339) omschrijft de rolbeschrijving van Traas (1997) als Financieel adviseur waarbij de financieel-economische expertise voorop staat. Ten opzichte van de ‘Corporate Policeman’ houdt de financiële adviseur zich meer bezig met het uitvoeren van beslissingscalculaties, het nadenken over het voor de organisatie meest geschikte waardeconcept en het leggen van causale relaties tussen activiteiten en kosten. Bij dit type controller is de blik meer op de toekomst gericht.

Rolclassificatie gebruikt in deze scriptie

We constateren dat verschillende auteurs diverse kenmerken gebruiken om de controllerrol te onderscheiden. Onder andere Sathe (1982), Van der Meer-Kooistra (1999), Jablonsky (2002) geven een beschrijving van de controllerrol met de nadruk op taken. Van Helden (1998) onderscheidt zijn rollen mede op basis van het type informatie dat een rol speelt in het werk van de controller. Verder onderscheidt Jablonsky (2002) ook de focus in de tijd die de controller heeft, waarbij de Business Advocate meer gericht is naar de toekomst.

We kunnen dus vanuit de literatuur verschillende rolkenmerken onderscheiden waarbij “taken” een van de kenmerken is. De verschillende auteurs maken weer onderscheid in verschillende kenmerken en ook op dit vlak is geen consensus.

De gemeenschappelijke deler die de verschillende auteurs hebben in het beschrijven van de controllerrol is dat ze gebruik maken van de beschrijving van activiteiten. Bij de beschrijving van het controllerberoep neemt het aspect activiteiten een belangrijke plaats in zo niet de belangrijkste (Hopper, 1980). Binnen deze scriptie wil ik aansluiten bij de classificatie van Verstegen et al. (2007) te weten Transformers en Watchmen. Reden hiervoor is dat de classificatie tot stand is gekomen op basis van activiteiten en dat er binnen het onderzoek persoonlijke eigenschappen worden onderzocht in relatie tot de classificatie.

H2.3 De verandering van de controllerrol

In deze paragraaf zullen de hedendaagse trends met betrekking tot de veranderende rol van de controller de revue passeren. Hierbij zal ingegaan worden op de visies van Van der Meer-Kooistra (1999), Cooper (1996), Granlund en Lukka (1998), Kaplan (1995), en van Helden (1998).

De afgelopen jaren is er veel onderzoek gedaan naar de ontwikkelingen in de controllerfunctie en niet al deze onderzoeken wijzen in dezelfde richting. De controllerfunctie ontwikkelt zich volgens van der Meer-Kooistra (1999) van een administratieve, ten behoeve van het topmanagement controlerende functie (met benamingen als: boekhouder, cijferkraker, beancounter, corporate policeman) naar een beslissingsondersteunende en stimulerende functie voor alle geledingen van het management (met benamingen als management adviseur, change agent, business advocate, business analyst, business consultant) (Van der Meer-Kooistra, 1999, blz. 82). Uit de internationale literatuur blijkt deels dat de rol van de controller ook daadwerkelijk aan het veranderen is (Granlund en Lukka, 1998; Burns et al., 1996). In geen van deze onderzoeken hebben de rol en de functie van de controller zich echter al in die mate ontwikkeld als in de literatuur wordt gesuggereerd. (Riedijk et.al., 2002).

Het vakgebied is sinds de publicatie van het boek *Relevance Lost* van Johnson en Kaplan (1987) voortdurend in beweging. Zo zijn er nieuwe methoden van kostenverbijzondering ontwikkeld, zoals Activity Based Costing (ABC) en Activity Based Management (ABM), en is er meer aandacht voor kostenmanagement, mede geïnspireerd op ervaringen vanuit Japan (van Helden, 1998). Denk hierbij aan target costing, kaizen costing en interorganizational cost management. Ook rond het thema prestatiemeting zijn diverse nieuwe ontwikkelingen waar te nemen. Zo kwamen Kaplan en Norton begin jaren '90 met hun Balanced Scorecard. Deze Balanced scorecard schonk ook aandacht aan niet financiële maatstaven. Als laatste is er toenemende aandacht voor de inbedding van management accounting in een breder spectrum van beheersingsmechanismen.

Het vakgebied management accounting is halverwege de jaren '80 flink opgeschud en sindsdien enorm in beweging gekomen.

In de hedendaagse literatuur wordt ook vaak gesproken over de verbreding en verandering van de controllerfunctie. Een belangrijke oorzaak hiervan is dat de economie steeds mondialer wordt en de concurrentie toeneemt (van der Meer-Kooistra, 1999). Deze wijzigingen vragen om een andere rol van de controller.

De verbreding en verandering van de functie uit zich vaak in het volgende (van der Meer-Kooistra, 1999, blz 84):

- Controllers moeten een adviserende, beslissingsondersteunende en stimulerende rol ten opzichte van alle managementlagen krijgen;
- De controller moet de manager van de veranderingen binnen de organisatie worden (Change agent)
- Door betere informatievoorziening en geïntegreerde informatiesystemen zal een gedeelte van de controllerfunctie gedecentraliseerd kunnen worden;
- Er wordt meer nadruk gelegd op niet-financiële maatstaven (Balanced Scorecard);
- De marktkennis moet worden vergroot zodat de (financiële) analyses over de gang van zaken aan relevantie kunnen winnen.

De veranderingen van de controllerrol worden ook waargenomen door Granlund en Lukka (1998). Zij geven in hun onderzoek de te verwachten veranderingen in de rol weer. Zij zien een verbreding van de functieomschrijving en een verschuiving van een 'Historian', die alleen op cijfers let, naar een 'Member of the managementteam –change agent', die deel uitmaakt van het management en zorg draagt voor veranderingen in de organisatie.

Ook bekende management accountinggoeroes als Kaplan, Johnson en Cooper en van Helden (1997) sluiten zich aan bij de hedendaagse trend. Hieronder worden de denkbeelden van de drie accountinggoeroes nader uiteengezet.

Kaplan:

Kaplan (1995) vindt dat de controllers van de toekomst zich moeten ontwikkelen tot de ontwerpers van en de monitoren achter de managementinformatiesystemen die voor het succes van hun bedrijf van essentieel belang zijn. Niet financiële factoren zullen een steeds belangrijkere rol gaan spelen. Daarnaast zal de controller een sleutelpositie innemen bij veranderingsprocessen binnen organisaties. De opvatting van Kaplan (1995) wordt ook wel aangeduid als 'de controller als change master'

Kaplan (1995), noemt drie belangrijke instrumenten van de nieuwe, waardetoevoegende rol van controllers, namelijk:

1. Operationele beheersing- en controlesystemen;
2. Activity Based Cost Management;
3. Balanced Scorecard.

Hij verwacht dat de controllers in de toekomst actief betrokken zullen zijn bij de implementatie, het onderhoud en de verbetering van de genoemde instrumenten.

Johnson:

Johnson ziet procesdenken als de sleutel tot succes. Hier zal de controller dan ook vooral kritisch naar moeten kijken binnen de onderneming. Sleutelwoorden hierbij zijn: flexibiliteit, responsiveness en bottom up-empowerment. Ook het leergedrag binnen organisaties moet worden bevorderd. Daarnaast hecht Johnson weinig waarde aan financiële informatie. De opvattingen van Johnson (1995) worden ook wel aangeduid met 'de controller als figure criticizer'

Cooper:

Cooper (1996) benadrukt dat de controller vooral de aanvoerder van informatie is en dat functionele managers die informatie gebruiken. De controller wordt in deze visie dus meer als partner dan als leider gezien. De controller zal zich veel meer bezig moeten houden met veranderingsmanagement. De focus op de ontwikkeling en implementatie van nieuwe systemen is hieraan debet. Cooper's opvatting wordt aangeduid als 'de controller als change consultant'.

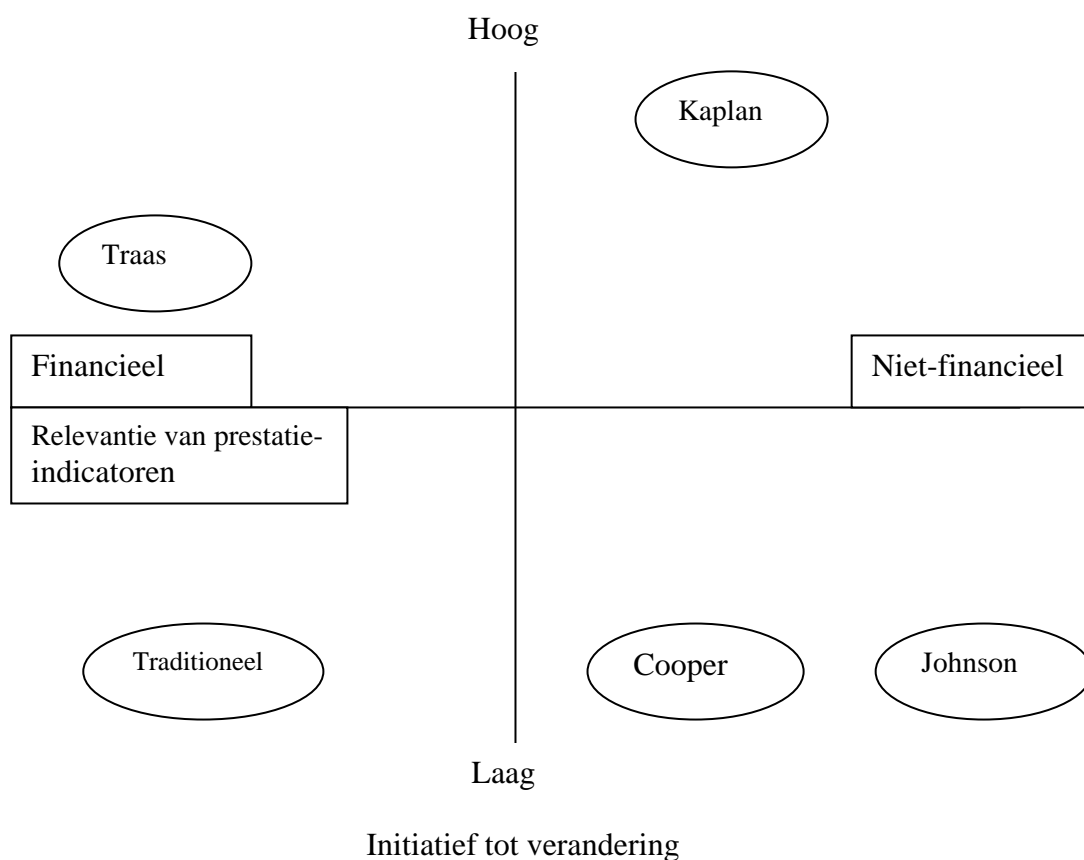
Daarnaast vindt Cooper (1996) dat de controllers operationele taken aan decentrale eenheden kunnen overlaten waardoor controllers de tijd krijgen om zich te concentreren op taken als het ontwikkelen van goede managementinformatiesystemen en het geven van financieel advies bij strategische vraagstukken. Cooper (1996) noemt vijf kostenmanagementtechnieken die daarvoor gebruikt kunnen worden:

1. Activity Based Cost Management
2. Treatment Protocols
3. Target Costing
4. Kaizen Costing
5. Harnessing the entrepreneurial spirit (pseudo an real micro profit centers)

De traditionele opvatting:

In deze rol is de controller de scorekeeper. Hij richt zich op financiële indicatoren, heeft weinig initiatief tot verandering en is zeer beheersingsgericht (van Helden, 1997, blz 16).

Deze genoemde 4 opvattingen zijn in figuur 1 grafisch weergegeven.



Figuur 1: Positionering van de verschillende visies op twee dimensies (van Helden, 1997, blz 16)

Traas:

Traas (1997) stelt de kritische vraag of de verbreding van de functie buiten het vakgebied management accounting, zoals in het bovenstaande gedeelte duidelijk geschetst, eigenlijk wel wenselijk is. Hij vraagt zich af of niet te sterk het accent op die verbreding wordt gelegd en dat die verbreding als gevaar kan hebben dat de controller juist op het gebied waarin hij uitblinkt, namelijk financieel administratief management, tekort zal gaan schieten. (Traas, 1997, blz 43)

Uit de internationale literatuur blijkt deels dat de rol van de controller ook daadwerkelijk aan het veranderen is. Uit onderzoek van Granlund en Lukka (1998) blijkt dat de controllerfunctie in Finland zich ontwikkelt van een administratieve en controllerende functie met benamingen als boekhouder, controleur, cijferkraker, bean-counter, Corporate Policeman naar een meer beslissingsondersteunende, adviserende en stimulerende functie met benamingen als management adviseur, change agent, Business Advocate, business analyst, business consultant. De eerste houdt zich bezig met overzicht en toezicht, vastleggen van regels en onpersoonlijke procedures. De tweede houdt zich bezig met ondersteuning en betrokkenheid, kennis van de activiteiten en dienstverlening aan interne klanten (van der Meer-Kooistra, 1999, blz 82). Zo signaleert Burns et. al. (1996) dat in het Verenigd Koninkrijk de beslissingsondersteunende en adviserende rol van de controller steeds meer de administratieve en controllerende rol verdringt. In geen van deze onderzoeken hebben de rol en de functie van de controller zich echter al in die mate ontwikkeld als in de literatuur wordt gesuggereerd. (Riedijk et. al., 2002).

H2.4 Factoren die invloed hebben op de rol van de controller

In deze paragraaf wordt een overzicht gepresenteerd van de factoren die volgens de literatuur van invloed zijn op de rol van de controller binnen organisaties. In de bestaande literatuur en onderzoeken over de rol van de controller zijn verschillende factoren de revue gepasseerd (Sathe, 1982; Verstegen et al, 2007; Roozen & Steens, 2006; van der Meer-Kooistra, 1999; knight, 1982; Cooper, 1995; Bruggeman en Slagmulder, 1995; Byrne en Pierce, 2007). Genoemde auteurs maken nagenoeg hetzelfde onderscheid in factoren die van invloed zijn op de controllerrol te weten:

- Externe factoren
- Interne factoren
- Persoonlijke eigenschappen

Zoals eerder aangegeven wil ik binnen dit onderzoek aansluiten bij de rolclassificatie van Verstegen et al. 2007. Ik zal dan ook voor wat betreft de toelichting van bovengenoemde factoren mij richten op het onderzoek van Verstegen et. al. 2007

Externe factoren:

Als externe factoren onderscheidt Verstegen et al. 2007 de volgende factoren:

- The extent to which the market competes on price or quality
- The extent to which the market is stable or dynamic
- The extent to which laws and regulations are static or variable
- The extent to which technological advances in the market influence organizational business
- The impact of ICT developments on the control system of an organisation

Interne factoren:

Als interne factoren onderscheidt Verstegen et al. 2007 de volgende factoren:

- Organizational strategy
- Leadership style of one's manager
- Organizational structure
- Financial status of an organization
- The primary line of business of an organization
- The size of an organization

Persoonlijke eigenschappen van de controller:

Elke controller is weer anders en heeft zo mogelijk zijn eigen visie en voorkeuren in het uitvoeren van zijn rol als controller. Hoever ook de functie vastligt, toch zullen ook de persoonlijke kenmerken een rol spelen bij de invulling van de controllerfunctie. Een kenmerk kan zijn in hoeverre iemand liever op de achtergrond rustig zijn werk doet of graag op de voorgrond treedt (Sathe, 1982; Verstegen et.al., 2007). Een ander kenmerk dat van invloed kan zijn is het opleidingsniveau van de controller (Verstegen et.al., 2007; Stone et. al., 2000). Met name deze persoonlijke eigenschappen van de controller spelen in dit onderzoek een grote rol vanwege het feit dat er in de literatuur eigenlijk geen onderzoek is gedaan naar de mogelijkheid tot het veranderen van deze persoonlijke eigenschappen over de tijd heen. Deze "trigger" zal verder worden uitgewerkt in hoofdstuk 2.5.

De persoonlijke eigenschappen die in het onderzoek van Verstegen et al. 2005, blz. 7 worden genoemd zijn hieronder weergegeven:

- Years of experience in a financial function.
- Level in the organisation.
- Whether one works as a staff member, a line manager, both, or otherwise.
- Whether one is a generalist or specialist in one's work.
- Whether one is rational or creative in one's work.
- Whether one emphasizes action or thinking things through in one's work.
- Whether one is diplomatic or enforcing in one's work.
- Whether one is individual oriented in one's work or focused on teamwork.
- Whether one is reactive or pro-active in one's work.
- Whether one is reserved or talkative in one's work.
- Whether one is pragmatic or critical in one's work.
- Whether one is subjective or objective in one's work.
- Whether one applies general or financial knowledge in one's work.
- Whether one focuses on concrete applications or general analysis in one's work.
- Whether one is introvert or extrovert in one's work.
- The number of years since the completion of one's studies.
- The highest level of one's studies.
- The institution where one followed one's last studie.
- One's age.
- One's gender.

H2.5 Persoonlijke eigenschappen

In de voorgaande paragrafen hebben we kunnen concluderen dat er verschillende visies bestaan over de rol die de controller in de toekomst zal gaan vervullen en dat er meerdere triggers van invloed zijn op de veranderende rol van de controller. De trigger persoonlijke eigenschappen staat binnen deze scriptie centraal en met name de mogelijke verandering die optreedt in deze persoonlijke eigenschappen over de tijd heen. In dit hoofdstuk wordt nader ingegaan op de trigger persoonlijke eigenschappen in relatie tot de controllerrol.

Als eerder aangegeven, is de relevantie van persoonlijke eigenschappen als trigger ook in het onderzoek van Verstegen et. al. (2007) bevestigd. De persoonlijke eigenschappen zijn statistisch als meest significante categorie aangemerkt om te kunnen voorspellen of er sprake is van een “transformer” of een “watchman”; de triggers van de externe omgeving en de interne organisatie zijn minder significant gebleken in het onderzoek. Dit is tevens de insteek voor het onderzoek geweest om te concentreren op de trigger persoonlijke eigenschappen.

Verder wordt de trigger persoonlijke eigenschappen in relatie tot de controllerrol in diverse onderzoeken (Sathe, 1982; Verstegen et al, 2007; Roozen & Steens, 2006; van der Meer-Kooistra, 1999; Harris, 1972; Stone et al., 2000; Byrne en Pierce, 2007) als een vast gegeven beschouwd (nomothetische benadering) en men onderzoekt niet of het mogelijk is dat persoonlijke eigenschappen over de tijd heen veranderen in relatie tot de controllerrol (zie ook hoofdstuk 2.5.1). Middels deze scriptie probeer ik meer inzicht te verschaffen in de persoonlijke eigenschappen van de controller in relatie tot zijn of haar rol. Dit kan vervolgens leiden tot nieuwe inzichten en verdere onderzoeken naar de rol van de controller binnen organisaties.

In dit kader wordt verwezen naar Katz en Kahn (1978), zij hebben binnen de sociale organisatie psychologie onderzoek gedaan naar rollen. Katz en Kahn (1978) spreken in hun onderzoek over zogenaamde ‘rol episodes’. Deze zogenaamde ‘rol episodes’ spelen zich af tussen de ‘rol sender’ en de ‘focal person’, Katz en Kahn (1978, blz 195) geven de volgende beschrijving van een ‘rol episode’: *The role episode is abstracted from a proces that is cyclic and ongoing: the response of the focal person feeds back to each sender in ways that alter or reinforce that sender’s expectations and subsequent role- sending. The current role-sendings of each member of the set depend on that member’s evaluations of the response to his or her last sendings, and thus a new episode begins.* Zie voor een weergave van het model van Katz en Kahn (1978) bijlage 2.

Middels deze rol episodes kunnen we onderzoeken of de trigger persoonlijke eigenschappen stand houdt over de tijd heen en of er een relatie gelegd kan worden tussen de trigger “persoonlijke eigenschappen” en de controller rol. Verder spreken Katz en Kahn (1978) in het kader van de invloed van persoonlijke eigenschappen over “We become what we do” zie ook “arrow 6” in hun model, bijlage 2 (Katz en Kahn, 1978, blz 196). De gedachte daarachter is dat de persoon die geacht wordt een ondergeschikte rol te spelen, dit niet kan doen zonder dat daarbij persoonlijke eigenschappen gaan veranderen (Katz en Kahn, 1978, blz 197). Binnen dit onderzoek gaat het er dus om, om te bepalen of de persoonlijke eigenschappen van een controller veranderen over de tijd heen indien zijn rol al dan niet verandert over de tijd heen. Dit sluit dan weer aan bij de theorie van Katz en Kahn (1978, blz 197) “We become what we do”. Ondanks dat het onderzoek tweeëndertig jaar oud is, is empirisch bewijs over het dynamische proces tussen persoonlijkheid en het invullen van een rol erg dun (Katz en Kahn, 1978, blz 214) en middels deze scriptie wil ik een bijdrage leveren aan de verdere

verbetering van de theoretische beschouwing rondom het proces tussen rolvulling en persoonlijke eigenschappen.

Katz en Kahn (1978) geven het rollen concept een centrale plaats in hun theorie over organisaties en zien organisaties als rolsystemen. Sathe (1982) onderschrijft deze benadering en heeft zijn onderzoek naar specifiek controllerrollen en zijn model, gebaseerd op deze roltheorie van Katz en Kahn (1978) en heeft op een andere en in bepaalde opzichten meer uitgebreide manier aandacht besteed aan hoe de controllerrol samenhangt met triggers en heeft daarbij de nadruk gelegd op de relatie tussen management (role sender) en de controller (person in the focal role).

Ellis en Dick (2003) onderscheiden in hun boek twee benaderingen met betrekking tot persoonlijkheidskenmerken (Ellis en Dick, 2003, blz 25) te weten:

1. De nomothetische benadering, deze gaat ervan uit dat iedereen dezelfde soorten van persoonlijkheidskenmerken bezit, maar in verschillende hoeveelheden.
2. Idiografische benadering, deze gaat ervan uit dat persoonlijkheid min of meer uniek is voor elke individu.

De nomothetische benadering stelt dat persoonlijkheid bestaat uit kenmerken, karaktertrekken. Dat wil zeggen, onze karakteristieken bepalen wie we zijn en deze zullen niet snel veranderen.

De idiografische benadering echter stelt dat het menselijke karakter wel degelijk kan veranderen en zich kan ontwikkelen. Dit sluit ook weer aan op het onderzoek van Katz en Kahn (1978, blz 197) "We become what we do".

Deze scriptie en onderzoeksvraag sluit aan op de idiografische benadering.

H2.5.1 Persoonlijke eigenschappen en de controllerrol

In hoofdstuk 2.4 is uiteengezet welke factoren van invloed zijn op de rol van de controller binnen organisaties. We hebben gezien dat zowel interne factoren als externe factoren van de organisatie van invloed zijn op de rol van de controller. In dit hoofdstuk wordt verder ingegaan op een aantal onderzoeken die terug te vinden zijn in de literatuur waarin de relatie wordt gelegd tussen persoonlijke eigenschappen en de controllerrol.

Empirisch onderzoek heeft aangetoond dat persoonlijke eigenschappen van controllers van invloed zijn op de rol die zij hebben binnen organisaties (Sathe, 1982; Verstegen et al, 2007; Roozen & Steens, 2006; van der Meer-Kooistra, 1999; Harris, 1972; Stone et al., 2000; Byrne en Pierce, 2007). Hieronder zullen een aantal resultaten uit onderzoeken nader beschreven worden.

Sathe(1982) heeft onderzoek gedaan naar de mate van controller involvement in management. Hij onderscheidt daarbij drie categorieën van factoren die van invloed zijn op de rol van de controller.

1. Factoren gerelateerd aan de motivatie, persoonlijke en interpersoonlijke relatie met het management.
2. Factoren gerelateerd aan verwachtingen die het management heeft t.a.v. de controllerrol.
3. Factoren gerelateerd aan het type organisatie en omgevingsfactoren van de organisatie.

Sathe(1982) beschrijft in zijn onderzoek de persoonlijke eigenschappen van de zogenaamde “strong controller” een aantal persoonlijke kenmerken die volgens Sathe (1982) bij een “strong controller” horen zijn: Doener, hoge mate van technische kennis, businessman, communicatief vaardig, makkelijk in de omgang, extrovert, etc. Deze gegevens zijn gebaseerd op beschrijvingen die managers geven over hun “strong controller” (Sathe, 1982, blz 42).

In het onderzoek van Verstegen et. al. (2007) is onderzoek gedaan naar de rol van de controller en of de controller aan de hand van de activiteiten die hij uitvoert is in te delen in een bepaalde groep (Transformers/Watchman). Bij dit onderzoek zijn onder meer persoonlijke eigenschappen opgenomen als trigger die van invloed is op de rol van de controller. Zie ook het gebruikte model in bijlage 1. In het onderzoek zijn de volgende persoons - gerelateerde triggers opgenomen, zie tabel 2.

- | |
|---|
| <ul style="list-style-type: none">- Years of experience in a financial function- Level in the organization where one is employed- Whether one works as a staff member, a line manager, both, or otherwise- Whether one is generalist or specialist in one's work- Whether one is emphasizes action or thinking things through in one's work- Whether one is rational or creative in one's work- Whether one is diplomatic or enforcing in one's work- Whether one is individually oriented in one's work or focused on teamwork- Whether one is reactive or proactive in one's work- Whether one is reserved or talkative in one's work- Whether one is pragmatic or critical in one's work- Whether one is subjective or objective in one's work- Whether one is applies general or financial knowledge in one's work- Whether one is focused on concrete applications or general analysis in one's work- Whether one is introvert or extrovert in one's work- The number of years since the completion of one's studies (that is as a controller)- The highest level of one's studies- The institution where one followed one's last studies- One's age- One's gender. |
|---|

Tabel 2 (Verstegen et. al. 2005, blz. 7)

In het onderzoek van Verstegen et. al. 2005, blz 7, blijkt dat de volgende persoons gerelateerde trigger significant zijn voor het toekennen van een rol (Transformer/Watchmen).

- Years of experience in a financial function.
- Whether one works as a staff member, line manager, both or otherwise
- Whether one is rational or creative in one's work.
- Whether one is introvert or extrovert in one's work

Enkele conclusies uit het onderzoek gerelateerd aan persoonlijke eigenschappen zijn dat transformers over het algemeen meer extrovert zijn en beschikken over meer financiële kennis (Verstegen at al 2005, blz 11)

Ook Stone, Hunton en Wier (2000) hebben onderzoek gedaan naar de invloed van persoonlijke eigenschappen. Zij hebben met name onderzoek gedaan naar de relatie tussen

kennis en vaardigheden in relatie tot de rang (junior, senior en manager) die de controller heeft binnen een organisatie. In deel twee van hun onderzoek gaat men in op wat het effect is van de verschillen in kennis op het succes van de controller. Kennis en vaardigheden kunnen we in dit kader zien als persoonlijke eigenschappen van de betreffende controller. Het onderzoek van Stone et al.(2000) kijkt naar rangen in de organisatie en niet expliciet naar de rol van de controller. Zij maken in hun onderzoek geen onderscheid in een bepaald type controllerrol.

Harris (1972) heeft onderzoek gedaan naar persoonlijke eigenschappen in relatie tot het niveau dat de controller heeft binnen organisaties. Harris (1972) maakt onderscheid tussen partners, seniors, managers en studenten (schoolverlaters) en onderzoekt voor achttien eigenschappen of er verschil is tussen partners/students, Partner/Seniors en Partner/Managers. Het meest significant is het verschil in “responsibility”, waarbij de partners een grotere “responsibility” aan de dag leggen dan studenten. De grootste verandering in persoonlijke eigenschappen treedt op in de periode van student/schoolverlater en de positie van senior management accountant (Harris, 1972, blz. 88)

Zowel binnen het onderzoek van Stone et. al. (2000) als het onderzoek van Harris(1972) wordt er geen directe relatie tot het type controllerrol gelegd, maar houdt men zich bezig met de rang van de controller binnen de organisatie.

Sathe (1982), Verstegen et. al. (2007), Roozen & Steens (2006), van der Meer-Kooistra (1999) refereren binnen hun onderzoeken wel aan de relatie tussen controllerrol en persoonlijke eigenschappen. Persoonlijke eigenschappen worden binnen deze onderzoeken echter als een vast gegeven beschouwd en men onderzoekt niet of het mogelijk is dat persoonlijke eigenschappen over de tijd heen veranderen in relatie tot de controllerrol.

H2.6 Samenvatting literatuuronderzoek

In deze paragraaf wordt een samenvatting gegeven van het literatuuronderzoek aan de hand van het theoretisch kader, wat de link vormt tussen het literatuuronderzoek en de onderzoeksvraagstelling (Smith, 2003, blz.10). Tevens geef ik hierbij aan welke verwachtingen ik heb bij de uitkomsten van het onderzoek.

Theoretisch kader:

Uit het literatuuronderzoek blijkt dat er factoren zijn die invloed hebben op de controller rol. Deze factoren zijn grofweg in drie categorieën in te delen namelijk omgevingsfactoren, interne organisatie factoren en persoonlijke eigenschappen van de controller zelf (Sathe, 1982; Verstegen et al, 2007; Roozen & Steens, 2006; van der Meer-Kooistra, 1999; Harris, 1972; Stone et al., 2000).

In dit onderzoek wordt ingegaan op de factor persoonlijke eigenschappen van de controller. Om specifiek op de factor persoonlijke eigenschappen in te gaan is het binnen het onderzoek belangrijk dat de overige factoren (omgevingsfactoren en interne factoren) gedurende het onderzoek constant blijven om de verandering in specifiek de persoonlijke eigenschappen te kunnen meten.

De persoonlijke eigenschappen zijn statistisch als meest significante categorie aangemerkt in het onderzoek van Verstegen et al, 2007 om te kunnen voorspellen of er sprake is van een “transformer” of een “watchman”(rolverandering); de triggers van de externe omgeving en de interne organisatie zijn minder significant gebleken in het onderzoek. Toch is het empirisch bewijs over het dynamische proces tussen persoonlijkheid en het invullen van een rol erg dun (Katz en Kahn, 1978, blz 214). Verder wordt de trigger persoonlijke eigenschappen in relatie tot de controllerrol in eerder genoemde onderzoeken als een vast gegeven beschouwd (nomothetische benadering) en men onderzoekt niet of het mogelijk is dat persoonlijke eigenschappen over de tijd heen veranderen in relatie tot de controllerrol. Dit staat feitelijk haaks op de roltheorie van Katz en Kahn (1978) die beweren dat persoonlijke eigenschappen kunnen veranderen over de tijd heen (Katz en Kahn, 1978, blz 197) “We become what we do”

De bovenstaande theoretische beschouwing vormt de bron van inspiratie voor de onderzoeksvraag in deze scriptie.

Veranderen de persoonlijke eigenschappen van de controller over de tijd heen indien zijn rol al dan niet verandert over de tijd heen.

Middels het geschetste theoretisch kader kunnen we antwoord geven op de eerste zes deelvragen van het onderzoek. We zijn begonnen met het geven van beschrijvingen van de controller. Daarnaast hebben we aangegeven wat binnen deze scriptie onder een rol wordt verstaan en vervolgens hebben we de verschillende controllerrollen beschreven en behandeld die in de verschillende literatuur voorhanden is. We hebben kunnen concluderen dat er in de literatuur verschillende typen controllerrollen voorkomen met vaak verschillende benamingen (transformers, watchman, corporate cop, bean counter, strong controller, corporate policeman, etc). Bij de beschrijvingen van controllerrollen worden vaak twee uitersten aangehouden, de traditionele controller (bean counter) die vaak gezien wordt als noodzakelijk kwaad binnen organisaties en de controller die participeert in het nemen van strategische beslissingen en

zich meer bezig houdt met de grote lijnen dan puur alleen met de cijfers. Voorts hebben we beschreven of er factoren zijn die de rol van de controller kunnen beïnvloeden. Uit onderzoek blijkt dat er daadwerkelijk factoren zijn die invloed hebben op de controller rol. Deze factoren zijn grofweg in drie categorieën in te delen namelijk omgevingsfactoren, interne organisatie factoren en persoonlijke eigenschappen van de controller zelf. Deze scriptie sluit aan bij de laatste categorie factoren. Verder zijn we ingegaan op de veranderende rol van de controller, waarbij de visies van Kaplan, Johnson en Cooper zijn weergegeven op de veranderende rol van de controller. Uit de internationale literatuur blijkt deels dat de rol van de controller ook daadwerkelijk aan het veranderen is (Granlund en Lukka, 1998; Burns et al, 1996). In geen van deze onderzoeken hebben de rol en de functie van de controller zich echter al in die mate ontwikkeld als in de literatuur wordt gesuggereerd. (Riedijk et. al, 2002). Als laatste wordt verder ingegaan op de categorie persoonlijke eigenschappen die van invloed zijn op de rol van de controller. Hierbij is aangegeven wat binnen deze scriptie onder persoonlijke eigenschappen wordt verstaan en tevens wordt vanuit de literatuur aangegeven dat uit onderzoek blijkt dat persoonlijke eigenschappen wel degelijk van invloed zijn op de controllerrol. Persoonlijke eigenschappen worden binnen de genoemde onderzoeken echter als een vast gegeven beschouwd en men onderzoekt niet of het mogelijk is dat persoonlijke eigenschappen over de tijd heen veranderen in relatie tot de controllerrol. In de volgende hoofdstukken zal hier verder op in worden gegaan.

Verwachtingen van het onderzoek:

Op basis van de in dit hoofdstuk beschreven theorie zijn de onderstaande verwachtingen geformuleerd:

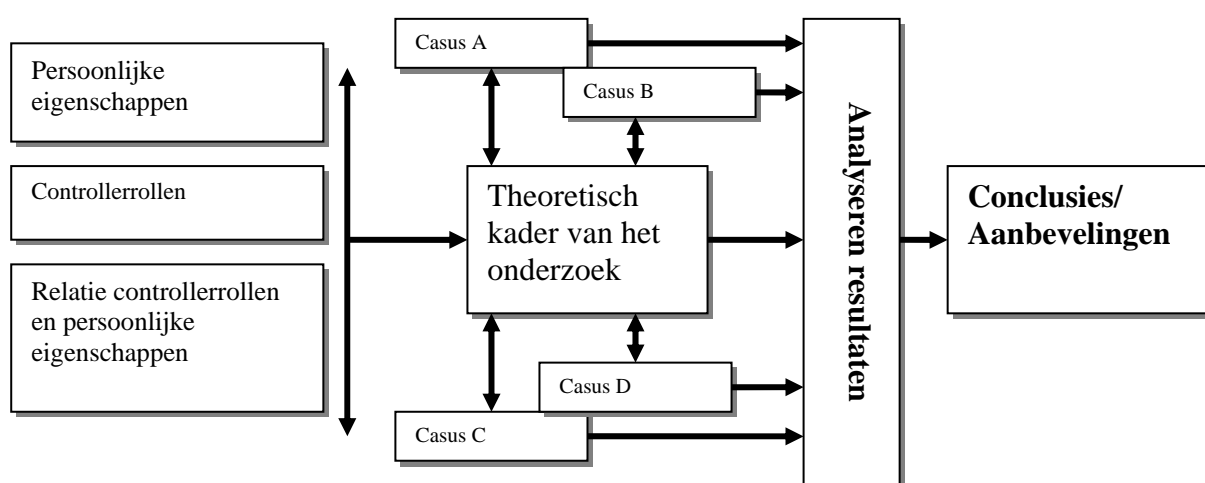
- De rol van de controller verandert over de tijd heen
- De persoonlijke eigenschappen van de controller veranderen over de tijd heen
- Indien de controllerrol verandert, veranderen ook zijn of haar persoonlijke eigenschappen.

H 3 Methodologische verantwoording

In dit hoofdstuk wordt de methodologie besproken die in dit onderzoek wordt toegepast. Allereerst zal het onderzoeksmodel worden geschetst, gevolgd door de gekozen onderzoeksstrategie waarin de keuze voor een case study verduidelijkt wordt. Vervolgens wordt ingegaan op de dataverzameling, casusselectie en onderzoeks methodiek.

H 3.1 Onderzoeksmodel

In onderstaand schema (figuur 2) wordt weergegeven hoe het onderzoeksmodel eruit ziet en worden feitelijk de onderzoeksstappen gevisualiseerd. In hoofdstuk 2 van dit onderzoek is reeds aandacht besteed aan het theoretische kader(paragraaf 2.6), waar de relatie tussen persoonlijke eigenschappen en de controller rol besproken is. Dit theoretische kader wordt vervolgens getoetst aan de hand van casussen, waarbij in dit onderzoek de casussen bestaan uit te ondervragen controllers binnen ING bank. Vervolgens kunnen de uitkomsten van het onderzoek getoetst worden aan het theoretische kader en worden er antwoorden gegeven op de hoofdvraag en deelvragen in dit onderzoek. Ten slotte wordt er afgesloten met conclusies en aanbevelingen. Bovenstaande is gevisualiseerd in onderstaande figuur 2.



Figuur 2.

Middels het theoretisch kader en de toetsing aan de casussen kan er uiteindelijk antwoord gegeven worden op de centrale onderzoeksvraag binnen deze scriptie. De centrale onderzoeksvraag zoals ook weergegeven in hoofdstuk 1.2 luidt:

Veranderen de persoonlijke eigenschappen van de controller over de tijd heen indien zijn rol al dan niet verandert over de tijd heen.

H 3.2 Onderzoeksstrategie

In dit hoofdstuk wordt ingegaan op de gehanteerde onderzoeksstrategie en wordt weergegeven waarom in dit onderzoek voor case study research gekozen is. Yin (2003) geeft een overzicht van verschillende strategieën die gehanteerd kunnen worden bij het uitvoeren van wetenschappelijk onderzoek, zie tabel 3.

Strategy	Form of research question	Requires Control of behavioral events	Focuses on contemporary events?
Experiment	how, why?	Yes	Yes
Survey	Who, What, Where, How many, How much	No	Yes
Archival analysis	Who, What, Where, How many, How much	No	Yes/No
History	how, why?	No	No
Case study	how, why?	No	Yes

Tabel 3, Yin (2003, blz 5)

Dit onderzoek wil ik gezien de centrale onderzoeksvraag uitvoeren door middel van een case studie. Een case studie is een onderzoeksmethode waarbij de onderzoeker probeert een diepgaand inzicht te verkrijgen in een of enkele tijdruimtelijk begrensde objecten of processen (Verschuren en Doorewaard, 2005).

H.3.2.1 Waarom Case study research

De reden dat ik binnen dit onderzoek gekozen heb voor een case study, is dat met name de onderzoeksvraag gericht is op het hoe en waarom en er een beperkt aantal onderzoeksobjecten (controllers binnen ING Bank) betrokken worden binnen één organisatie en tevens vanwege het tijdsafhankelijke aspect in de vraagstelling (Waarom ING zie paragraaf 3.2.2). Een experiment is meer geschikt om causale verbanden vast te leggen en valt af omdat binnen dit onderzoek geen causaliteit wordt onderzocht. Historisch onderzoek valt tevens af gezien het gekozen tijdsinterval waarbij het heden tevens een rol speelt. Daarnaast acht ik historisch onderzoek niet geschikt voor het meten van persoonlijke eigenschappen. De reden voor de keuze van één organisatie is dat ik de overige triggers, zowel interne als externe, die invloed hebben op de veranderende rol van de controller (onder andere Verstegen et al, 2007) constant wil houden zodat ik gedetailleerd onderzoek kan doen naar specifiek de persoonlijke eigenschappen over de tijd heen. Zie verder hoofdstuk 3.3.3 met betrekking tot casus selectie.

De case studie heeft de volgende kenmerken:

- Een klein aantal onderzoekseenheden
- Een arbeidsintensieve benadering
- Meer diepte dan breedte
- Kwalitatieve gegevens
- Een open waarneming op locatie

Binnen dit exploratieve onderzoek zal ik niet zo zeer causale verbanden gaan zoeken. Casusonderzoek leent zich in mindere mate voor het aantonen van causale verbanden (Baarda en de Goede 2006), een experiment zou dan een meer geschikte methode zijn. Binnen dit qua omvang beperkte exploratieve onderzoek zal met name onderzocht worden of er binnen de geselecteerde groep van controllers (level drie volgens Llewelyn (2003), waarbij er een verbinding met de praktijk wordt gelegd) een mogelijk verband te ontdekken is tussen persoonlijke eigenschappen van de controller en de rol die hij of zij uitvoert. Gezien de omvang is een uitspraak met betrekking tot causaliteit niet mogelijk.

Vanwege bovenstaande valt ook de survey methode af waarbij veelal grote aantallen willekeurig gekozen onderzoekseenheden worden benaderd. Het gaat bij de survey meer om breedte en generaliseerbaarheid dan om specificiteit en diepte.

Verder zullen een aantal deelvragen uit dit onderzoek (zie paragraaf 1.2) beantwoord worden middels de literatuurstudie rondom management accounting change en de veranderende rol van de controller. Tevens zal er in hoofdstuk 4 een vergelijking plaatsvinden tussen de bevindingen van de casestudie en het theoretische kader.

H 3.2.2 Onderzoek binnen ING

Zoals in de vorige paragraaf reeds aangegeven wordt dit onderzoek uitgevoerd binnen ING. Dit onderzoek wil ik uitvoeren binnen één organisatie om de overige factoren (externe en interne) die van invloed zijn op de rol van de controller (zie hoofdstuk 2) constant te houden en om de trigger persoonlijke eigenschappen zo veel mogelijk te isoleren. Daarnaast is er binnen de financiële dienstverlening en dus ook binnen ING veel wet en regelgeving van toepassing. Dit is de laatste jaren alleen maar meer geworden, denk bijvoorbeeld aan SOX, IFRS, compliancy regels vanuit De Nederlandse Bank, etc. Deze “externe triggers” hebben invloed op de rol van de controller (Verstegen et. al, 2007) en de rol van de controller binnen ING is dan ook mogelijk gewijzigd over de tijd heen. Deze veranderingen kunnen mogelijk ook geleid hebben tot veranderingen in de persoonlijke eigenschappen van de controllers en dit sluit juist aan bij de onderzoeksvraag. Ik momenteel werkzaam binnen ING en dit geeft mij voldoende mogelijkheden om in contact te komen met de controllers binnen ING.

In dit onderzoek zal ik mij gaan richten op de controllers die werkzaam zijn binnen ING Retail Nederland. De reden voor het alleen uitvoeren van het onderzoek binnen ING Retail Nederland is het uitsluiten van mogelijke cultuurverschillen en in en externe factoren tussen ING onderdelen onderling. Deze genoemde factoren wil ik dus zo veel mogelijk constant houden. Alle onderdelen binnen ING hebben hun eigen staf / controll afdeling zo ook ING Retail. In hoofdstuk 4 volgt een nadere beschrijving van ING.

H 3.3 Onderzoeksprotocol

Volgens Yin (2003) is een onderzoeksprotocol meer dan een instrument en is het hebben van een case study protocol een vereiste indien men een multiple case study uitvoert. Yin (2003, blz. 67) omschrijft het onderzoeksprotocol als volgt:

“The protocol is a major way of increasing the reliability of case study research and is intended to guide the investigator in carrying out the data collection from a single-case study.”

Een onderzoeksprotocol bevat onder andere de volgende onderdelen:

- Beschrijving van het project (case-study). Casus selectie en onderzoeksmethode.
- “Field procedures”, dataverzameling.
- Onderzoeksvragen
- Format Case-study rapport.

Voor zover nog niet behandeld wordt hier in de navolgende paragrafen op ingegaan en beschreven hoe bovenstaande punten in dit onderzoek toegepast worden.

H3.3.1 Dataverzameling

Om een integraal beeld te krijgen van de onderzoeksobjecten wil ik meerdere methoden gebruiken (triangulatie) binnen deze case studie (Smith, 2003). Yin (2003) spreekt in dit kader van construct validity (zie ook tabel 5) en geeft daarbij aan dat bij dataverzameling het belangrijk is om meerdere bronnen te gebruiken. In het kader van deze bronnen spreekt Yin (2003) over de “six sources of evidence” (6 bronnen om onderzoeksgegevens te verzamelen), zie tabel 4.

Source of evidence	Strenghts	Weaknesses
Documentation	Stable	retrievability
	Unobtrusive	biased selectivity
	Exact	reporting bias
	Broad coverage	access
Archival Records	Same as above	Same as above
	Precise and quantitative	Accessibility
Interviews	Targeted	bias due to poorly constructed questions
	Insightful	response bias
		inaccuracies due to poor recall
		reflexivity
Direct observations	Reality	time consuming
	Contextual	selectivity
		reflexivity
		cost
Participant observation	same as above for direct observation	same as above for direct observation
	insightful into interpersonal behavior and motives	Bias due to investigator's manipulation of events
Physical artifacts	insightful into cultural features	selectivity
	insightful into tecnical operations	availability

Tabel 4 (Yin, 2003, blz 86)

De voorgestelde methoden/bronnen die binnen deze case studie gebruikt worden zijn:

Literatuuronderzoek (Documantation)

Het literatuur onderzoek wil ik gebruiken om een antwoord te geven op de verschillende deelvragen die aan de theorie gerelateerd zijn en om het theoretische kader te scheppen rondom management accounting change en de veranderende rol van de controller. Dit is verder uitgewerkt in hoofdstuk 2. De deelvragen die middels literatuuronderzoek beantwoord kunnen worden zijn:

- Wat zijn rollen
- Wat is een controller
- Wat zijn controllerrollen
- Wat zijn persoonlijke eigenschappen
- Is de rol van de controller volgens de literatuur aan verandering onderhevig
- Blijkt er vanuit de theorie/literatuur een verband te zijn tussen persoonlijke eigenschappen en de rol van de controller.

Enquêtes

Bij het verzamelen van data zijn verschillende technieken te gebruiken. De mondelinge enquête (interview), schriftelijke enquête en door middel van observatie. Binnen deze scriptie hanteer ik de schriftelijke enquête. Reden voor mijn keuze is dat deze scriptie onderzoek doet naar persoonlijke eigenschappen en ik wil voorkomen dat er sociaal wenselijke antwoorden worden gegeven. De te ondervragen personen zullen bij een schriftelijke enquête sneller een gevoel van anonimiteit ervaren (Baarda en de Goede, 2006; Verschuren en Doorewaard, 2005) waardoor de kans op sociaal wenselijke antwoorden kleiner wordt.

De respondenten zijn vooraf middels de casus selectie reeds geselecteerd en zullen eerst telefonisch benaderd worden om te vragen of zij mee willen werken aan de enquête. Hierdoor voorkom ik “non-response”. Verder is een schriftelijke enquête in relatie tot het interview een relatief goedkoop instrument mede vanwege de snelheid.

Voor observatie is niet gekozen omdat observatie een techniek is die door de onderzoeker goed beheerst dient te worden vanwege het feit dat de onderzoeker zijn mening geeft en dus niet direct de onderzochte persoon. Tevens is de controleerbaarheid bij observatie lager.

H 3.3.2 De onderzoeksvragen

In hoofdstuk 1.2 zijn reeds de onderstaande onderzoeksvragen geformuleerd.

1. Wat zijn rollen
2. Wat is een controller
3. Wat zijn controllerrollen
4. Wat zijn persoonlijke eigenschappen
5. Is de rol van de controller volgens de literatuur aan verandering onderhevig
6. Blijkt vanuit de theorie/literatuur dat persoonlijke karaktereigenschappen van invloed zijn op de rol van de controller.
7. Blijkt uit het casusonderzoek dat er een relatie is tussen persoonlijke eigenschappen van controllers en hun rol binnen organisaties.
8. Blijkt uit het casusonderzoek dat er een verandering van persoonlijke eigenschappen van controllers optreedt over de tijd heen en dat de rol die de controller vervult verandert over de tijd heen.
9. Wat zijn de verschillen en of overeenkomsten afkomstig uit het casusonderzoek met de theorie.

De vragen 1 t/m 6 zijn beantwoord aan de hand van de literatuurstudie uit hoofdstuk 2. De vragen 7 en 8 zullen met behulp van het voorgestelde casusonderzoek beantwoord moeten worden en verder uitgewerkt in hoofdstuk 4.

Om een antwoord te kunnen geven op vraag 8 moeten de vragen in het onderzoek betrekking hebben op twee momenten in de tijd. In dit onderzoek is een tijdslijn van vijf tot zeven jaar gehanteerd (zie paragraaf 3.3.5) dat de controller werkzaam moet zijn in zijn/ haar functie (zie tevens vraag 1 in de vragenlijst). Op deze manier is het mogelijk om de verandering van de persoonlijke eigenschappen en activiteiten van de controller over de tijd heen te meten. Om dit mogelijk te kunnen maken wordt in de enquête gevraagd om deel twee van de vragenlijst in te vullen en in gedachten terug te gaan in de tijd waarbij feitelijk dezelfde vragen aan bod komen.

Bij het opstellen van de vragenlijst voor de schriftelijke enquête is deels gebruik gemaakt van de bestaande vragenlijsten in de literatuur. De vragen hebben gezien de onderzoeksvraag met name betrekking op persoonlijke eigenschappen en de veranderende controllerrol. Voor wat betreft de controllerrol zal ik zoals eerder uiteengezet aansluiten bij de rolindeling (rolclassificatie) die Verstegen et. al (2007) in het onderzoek naar activiteiten van de controller hanteert te weten: Transformer en Watchmen. In het onderzoek van Verstegen et al. (2007) worden zevenendertig activiteiten onderscheiden die van toepassing kunnen zijn op de controller. Deze activiteiten zal ik ook gezien mijn aansluiten bij de rolindeling betrekken in mijn vragenlijst. Deze vragen hebben betrekking op deelvraag 8 van het onderzoek. Ook zullen op overeenkomstige wijze als in het onderzoek van Verstegen et al. (2007) vragen gesteld worden over persoonlijke eigenschappen waarbij zestien persoonlijke eigenschappen zijn opgenomen in de vragenlijst waarop gemeten wordt. Middels deze vragen kunnen we meten of de persoonlijke eigenschappen al dan niet zijn veranderd over de tijd heen. De vragenlijst bestaat uit twee delen. Het eerste deel heeft betrekking op de huidige werksituatie van de controller. Het tweede deel gaat terug in de tijd en vraagt naar de persoonlijke eigenschappen en activiteiten op het moment dat de controller met de huidige functie begon. De opgestelde vragenlijst en verwijzing naar de literatuur is in Bijlage 3 toegevoegd.

Bij het opstellen van de vragenlijst zijn een aantal aandachtspunten die Baker (2003) beschrijft in ogenschouw genomen. Baker (2003) beschrijft (six basic principles) dat er goed nagedacht moet worden over:

- Ontwerp eenduidige duidelijke vragen.
 - Binnen dit onderzoek is een pre-test afgenomen (zie paragraaf 3.3.3) om te bepalen of de vragenlijsten duidelijk zijn en waar nodig zijn de vragen aangepast.
- Gebruik een duidelijk leesbaar lettertype
- Geef voldoende ruimte voor het beantwoorden van de vragen
- Maak een duidelijke instructie
 - Bij de vragenlijst is in dit onderzoek een instructie bijgevoegd zie bijlage 3.
- Wees er zeker van dat alle mogelijke antwoorden gegeven kunnen worden.

Bovenstaande aandachtspunten zijn meegenomen in de uitgevoerde pre-test zoals in onderstaande paragraaf staat beschreven.

H 3.3.3 Pre-test vragenlijst

Om te bepalen of de vragenlijst eenduidig geïnterpreteerd wordt, heb ik vooraf een zogenaamde pre-test of pilot afgenomen (Oppenheim 1992, Baker 2003). Concreet houdt dit in dat ik de vragenlijst vooraf heb laten invullen door een senior controller binnen ING retail, zie ook paragraaf 3.3.5. En vervolgens is in een gesprek de vragenlijst geëvalueerd om te toetsen of de vraagstelling helder en duidelijk is geweest. Uit de evaluatie kwamen de volgende punten naar voren.

- Doelstelling van de vragenlijst en onderzoek duidelijker neerzetten. Wordt opgelost door vooraf per controller die meedoet aan het onderzoek een toelichting te geven op het onderzoek en de in te vullen vragenlijst.
- De vragen met betrekking tot leeftijd en werkervaring staan twee keer in de vragenlijst. Zowel bij de vragen die betrekking hebben op de huidige situatie als bij de vragen met betrekking tot de werksituatie in het verleden. Dit is feitelijk overbodig en deze vragen heb ik verwijderd.
- Verder is de doelgroep duidelijk en feitelijk is vooraf al bekend wat de leeftijd en werkervaring is van de controllers. Deze vragen heb ik er toch in laten staan ter bevestiging.

H 3.3.4 Data verwerking

De antwoorden op de vragenlijsten worden verwerkt in Excel. Gezien de kleine onderzoekspopulatie kan er feitelijk geen sprake zijn van een zuivere statistische analyse (Hair et. al., 2010, blz 102) en daarom wil ik de uitkomsten uit de analyse (factoranalyse en clusteranalyse) zoals toegepast in het onderzoek van Verstegen et al, 2007 als leidraad hanteren.

De antwoorden op de vragen worden zoals gezegd verwerkt in Excel waarbij de data met betrekking tot de zevenendertig controller activiteiten uit dit onderzoek worden vermenigvuldigd met de geroteerde factorladingen (Hair et al., 2010; blz 136) afkomstig uit het onderzoek van Verstegen et al., 2007. Deze methodiek wordt toegepast op de activiteiten uit het verleden zoals vermeld in de vragenlijst en op de activiteiten van het heden. Op deze manier zijn we in staat om te meten of er een verandering is opgetreden. Vervolgens kunnen we aan de hand van de antwoorden met betrekking tot persoonlijke eigenschappen bepalen of hier ook, al dan niet, sprake is van een verandering over de tijd heen. Hoe een en ander precies wordt bepaald en berekend wordt nader uitgewerkt in hoofdstuk 4.

H 3.3.5 Casusselectie

Zoals aangegeven wordt het onderzoek uitgevoerd onder vooraf geselecteerde controllers binnen ING. De wijze van selecteren en de gestelde criteria komen later in deze paragraaf aan de orde.

Omdat de centrale onderzoeksvraag betrekking heeft op twee momenten in de tijd is het binnen dit onderzoek noodzakelijk dat ik subcasussen binnen ING selecteer waarbij de controller gedurende een langere periode werkzaam is in dezelfde functie/rol binnen dezelfde organisatie. Zoals in hoofdstuk 2 reeds is aangegeven zijn er in-en externe factoren van invloed op de rol van de controller. De omgevingsfactoren van de controllers wil ik derhalve binnen dit onderzoek gelijk houden tussen controllers zodat het beter mogelijk is om veranderingen in alleen de persoonlijke eigenschappen te meten.

Dit onderzoek wil ik zoals eerder aangegeven uitvoeren binnen ING. Binnen ING werken medewerkers gemiddeld vijf tot zeven jaar in dezelfde functie. Om de mogelijke veranderingen in persoonlijke eigenschappen over tijd maximaal te meten wil ik controllers betrekken die vijf tot zeven jaar of nog langer als controller werkzaam zijn. Een langere periode voor het meten van persoonlijke eigenschappen blijkt het meest effectief (Duggan 2004). Yin (2003) geeft aan dat multiple case designs de voorkeur hebben boven single case designs vanwege de verhoogde kans op replication binnen het onderzoek. Binnen mijn plan ga ik in eerste instantie uit van vier a vijf subcases (controllers) vanwege de dan toenemende generaliseerbaarheid van de uitkomsten bij meerdere (sub)cases (Yin, 2003), en het feit dat ik de kans groot acht dat ik binnen ING wel vier a vijf controllers kan betrekken in het onderzoek die reeds voor langere tijd als controller werkzaam zijn.

In de onderzoeksvraag zitten naast het tijdselement twee variabelen, persoonlijke eigenschappen en de controller rol. In de centrale onderzoeksvraag ga ik ervan uit dat beide over tijd aan verandering onderhevig kunnen zijn.

Om een selectie te kunnen maken van de cases heb ik een aantal criteria opgesteld met betrekking tot verandering in de persoonlijke eigenschappen. Waaraan moet worden voldaan voor het trekken van de steekproef (theoretical sampling). Ik heb daarbij naast het theoretisch

kader in Hoofdstuk 2 ook theorie gebruikt uit de sociaal psychologie waaruit ik met name de eerste twee criteria heb afgeleid.

- De controller is gedurende een langere periode werkzaam in zijn rol als controller. Gemiddeld heeft een medewerker van ING vijf jaar een zelfde rol en deze periode wil ik maximaal benutten om de mogelijke verandering van persoonlijke eigenschappen te kunnen onderzoeken. Onderzoek wijst uit dat meten over een langere periode het meest effectief is om verandering in persoonlijke eigenschappen te kunnen meten (Duggan 2004)
- Controllers in de leeftijdscategorie 25-45 jaar. Uit onderzoek blijkt dat er zowel stabiliteit als verandering te meten is in de persoonlijke eigenschappen (Costa & McCrea, 2006). In geval van verandering is de verandering in persoonlijke eigenschappen het sterkst waar te nemen bij personen in de leeftijdscategorie tussen 25-45 jaar. Na de leeftijd van 45 volgt een fase van meer stabiliteit. (Duggan, 2004; Roberts, 2006; van Aken et. al., 2006).
- De controllers zijn allen werkzaam binnen ING Retail in Nederland, en werken hiërarchisch binnen dezelfde afdeling en hebben dezelfde functieomschrijving. Verandering in de persoonlijke eigenschappen is het resultaat van dynamische transacties tussen individu en omgeving (Caspi, Roberts en Shiner, 2005; Haslam et. al., 2007). De omgevingsfactoren van de controllers wil ik derhalve binnen dit onderzoek gelijk houden tussen controllers.
- Gezien de aansluiting in dit onderzoek met de roltheorie van Katz en Kahn (1978), zie ook het model in bijlage 2 (Katz en Kahn, 1978, blz 196), zullen naast de eerder genoemde omgevingsfactoren ook de interpersonal factors en de role sender zelf constant gehouden moeten worden. Voor het constant houden van de role sender betekent dit dus dat de controller gedurende langere tijd (streven naar de eerder genoemde vijf tot zeven jaar) dezelfde manager heeft gehad. De interpersoonlijke factoren hebben betrekking op de relatie tussen manager en controller, deze relatie moet zo veel mogelijk constant zijn en er moet geen sprake zijn van een verstoorde relatie tussen manager en controller.

Om controllers te vinden die voldoen aan bovengenoemde voorwaarden zullen vooraf controllers telefonisch benaderd worden om te bepalen of ze geschikt zijn (voldoen aan de criteria) om mee te doen aan het onderzoek.

Zoals reeds eerder in hoofdstuk 1.2 aangegeven bevindt dit onderzoek zich in level drie van theoretiseren volgens Llewelyn (2003) voor een verdere uitwerking verwijs ik dan ook naar hoofdstuk 1.2. Op basis van het hierboven weergegeven aantal (sub)cases binnen één organisatie is het niet mogelijk om generaliserende uitspraken te doen en dus onmogelijk om verklaringen te geven.

H 3.3.6 Format case study rapport.

Het casus study rapport geeft doorgaans een beschrijving van de totstandkoming van de onderzoeksresultaten. De beschrijving van de casusselectie, procedures voor dataverzameling, en de gebruikte onderzoeksvragen zoals in voorgaande paragrafen beschreven alsmede de beschrijving van de onderzoeksresultaten in hoofdstuk 4, vormen in deze scriptie mijn case study rapport. In paragraaf 4.1.1 wordt tevens een beschrijving gegeven van de totstandkoming van de casusselectie (geselecteerde controllers).

H3.4 Validiteit en Betrouwbaarheid

Validiteit

Bij het doen van onderzoek is het van groot belang dat de kwaliteit van het onderzoek gewaarborgd wordt. Yin (2003) beschrijft in zijn boek vier zogenaamde tests of tactieken die toegepast kunnen worden om de validiteit en betrouwbaarheid binnen het onderzoek te vergroten.

Tests	Case Study Tactic	Phase of research in wich tactic occurs
Construct Validity	Use multiple sources of evidence	Data collection
	Establish chain of evidence	Data collection
	Have key informants review draft case study report	Composition
Internal validity	Do pattern matching	Data analysis
	Do explanation building	Data analysis
	Address rival explanations	Data analysis
	Use logic models	Data analysis
External validity	Use theory in single case studies	Research design
	Use replication logic in multiple case studies	Research design
Reliability	Use case study protocol	Data collection
	Develop case study database	Data collection

Tabel 5, Yin (2003, blz, 34)

Ook Smith (2003) bespreekt in zijn boek “ Research Methods in Accounting” over validiteit en betrouwbaarheid. Validiteit betreft de mate waarin het onderzoek bereikt waarvoor het is bedoeld. Smith (2003, blz 53) spreekt van construct validiteit, interne validiteit en externe validiteit. Betrouwbaarheid duidt op consistentie van een onderzoeksinstrument waardoor gewaarborgd wordt dat wanneer eenzelfde onderzoek zou worden uitgevoerd onder dezelfde omstandigheden met dezelfde uitkomsten moet komen (Smith, 2003, blz 40).

Hieronder zullen de verschillende tests/tactieken toegelicht worden in het kader van dit onderzoek.

Construct Validity: Hierbij gaat het met name om het gebruik van meerdere informatiebronnen (triangulatie) bij het verkrijgen van de data. Smith (2003, blz 135) onderscheidt twee soorten van triangulatie te weten:

- Within- method triangulation
- Between-methods triangulation

Within- method triangulation combineert verschillende onderzoekers, interviewers en verschillende onderzoeks sites.

Between-methods triangulation combineert verschillende resultaten uit verschillende onderzoeksvormen zoals interviews, surveys en archief onderzoek en kan zowel kwantitatieve als kwalitatieve benadering gebruiken.

In dit onderzoek maak ik gebruik van ‘between –method’ triangulatie waarbij ik gebruik maak van desk research met betrekking tot theoretische achtergronden van het onderzoeksonderwerp en interviews met controllers.

Verder adviseert Yin in het kader van de betrouwbaarheid van het onderzoek het gebruik van een “case study database” zodat een andere onderzoeker het onderzoek kan herhalen op exact dezelfde wijze. De “case study database” wordt voor dit onderzoek opgezet en zal bestaan uit de vragenlijst/enquete, terugkoppelingen van respondenten, literatuurlijsten en artikelen in hardcopy (zie ook paragraaf 3.4.3 format case study protocol).

Internal Validity:

Interne validiteit betreft het al of niet terecht leggen van causale verbanden tussen variabelen en wordt met name toegepast bij explanatory studies en causal studies en niet voor descriptive en exploratory studies. Aangezien ik geen causale verbanden ga onderzoeken en dit onderzoek met name exploratief van aard is, zijn de technieken voor interne validiteit hier niet van toepassing.

External Validity:

Hierbij gaat het met name om de generaliseerbaarheid van het onderzoek. Een onderzoek is extern valide als de resultaten statistisch gegeneraliseerd kunnen worden naar andere organisaties.

Binnen dit onderzoek zullen we gebruik gaan maken van minimaal vier controllers (subcases) die allen werkzaam zijn binnen ING bank. Deze opzet maakt dat de gevonden resultaten statistisch niet gegeneraliseerd kunnen worden.

Yin (2003) maakt bij meervoudig casusonderzoek gebruik van analytische generaliseerbaarheid. Bij de analytische generaliseerbaarheid gaat het erom dat de resultaten van het onderzoek worden gegeneraliseerd tot de bouwstenen van een theorie. Yin (2003) beschrijft de replicatie van onderzoeksgegevens. De uitkomsten van de ene casus moeten worden vergeleken met de uitkomsten van andere casussen. De casussen moeten gelijke resultaten opleveren (letterlijke replicatie) of voorspelde tegengestelde resultaten (theoretische replicatie). De kracht van een meervoudig casus onderzoek zit dus niet in het trekken van conclusies uit een grotere steekproef maar in de mogelijkheid om door replicatie de bouwstenen van een theorie te veralgemeniseren. Van het veralgemeniseren van een theorie is in deze scriptie geen sprake en zoals eerder aangegeven bevestigen wij ons op level drie van theoretiseren volgens Llewelyn (2003), waarbij er een verbinding met de praktijk wordt gelegd. Deze scriptie heeft puur een exploratief karakter.

In het huidige onderzoek is er sprake van minimaal vier subcases die naar verwachting weinig variatie zullen vertonen, de (sub)casussen zullen dus naar verwachting gelijke of minstens vergelijkbare resultaten (letterlijke replicatie) opleveren; tegengestelde resultaten (theoretische replicatie) worden niet verwacht.

Reliability: Doelstelling is het minimaliseren van fouten in het onderzoek en dat een andere onderzoeker feitelijk dezelfde uitkomsten moet krijgen bij het uitvoeren van hetzelfde onderzoek conform dezelfde procedures. Middels een onderzoeksprotocol (zie paragraaf 3.4) moet het voor een andere onderzoeker mogelijk zijn het onderzoek opnieuw uit te voeren.

H 3.5 Samenvatting

In hoofdstuk 3 is ingegaan op de methodologische verantwoording van het onderzoek. In paragraaf 3.1 wordt het onderzoeksmodel gepresenteerd gevolgd door paragraaf 3.2 waarin op de onderzoeksstrategie wordt ingegaan. Als onderzoeksstrategie is gekozen voor een case study. De reden hiervoor is dat met name de onderzoeksvraag gericht is op het hoe en waarom en er een beperkt aantal onderzoeksobjecten (controllers binnen ING Bank) betrokken worden binnen één organisatie en tevens het tijdsafhankelijke aspect in de vraagstelling (Waarom ING zie H 3.2.2). De reden voor de keuze van één organisatie is dat ik de overige triggers, zowel interne als externe, die invloed hebben op de veranderende rol van de controller (onder andere Verstegen et al, 2007; Katz en Kahn, 1978) constant wil houden zodat ik onderzoek kan doen naar de mogelijke verandering van persoonlijke eigenschappen over de tijd heen. Binnen het onderzoek worden drie methoden van dataverzameling toegepast, te weten: literatuuronderzoek en het invullen van een vragenlijst door de geselecteerde controllers. Voor een overzicht van de vragenlijst zie bijlage 3. In het volgende hoofdstuk (hoofdstuk 4) wordt verder ingegaan op de casusbeschrijving en wordt aan de hand van het literatuuronderzoek en de ingevulde vragenlijsten antwoord gegeven op de deelvragen en uiteindelijk de hoofdvraag van het onderzoek.

H 4 Resultaten case study

In dit hoofdstuk worden de resultaten afkomstig uit het case study onderzoek besproken. We beginnen met een toelichting op de organisatie binnen welke het onderzoek zich afspeelt. Vervolgens gaan we in paragraaf 4.1.1 in op het proces met betrekking tot het selecteren van respondenten. En tot slot bespreken we in paragraaf 4.2 de resultaten van het onderzoek en de gehanteerde methodiek.

H 4.1 Beschrijving ING organisatie

Hieronder volgt een beschrijving van de ING organisatie.

ING is een wereldwijde financiële instelling die diensten levert op het gebied van bankieren, beleggen, levensverzekeringen en pensioenen. We hebben meer dan vijfenzeventig miljoen klanten in Europa, de Verenigde Staten, Canada, Latijns-Amerika, Azië en Australië. Op basis van onze kennis en ervaring, onze uitstekende dienstverlening en onze wereldwijde omvang kunnen we de wensen vervullen van een brede klantengroep van particulieren, kleine (familie)bedrijven, grote ondernemingen, instellingen en overheden. Gemeten naar beurswaarde (31 maart 2008) is ING een van de twintig grootste financiële instellingen ter wereld.

Onderstaande beschrijving van de strategie en de 6 divisies van ING is afkomstig van het ING intranet: <http://portalnl.retail.intranet/>:

Strategie

“Om te kunnen inspelen op de veranderende voorkeuren van de klant en de zakelijke slagkracht verder te vergroten, ligt ING’s strategische focus op bankieren, beleggen, levensverzekeringen en pensioenen. Zij wil particuliere klanten die producten leveren die zij in de loop van hun leven nodig hebben om financiële reserves op te bouwen, hun beleggingen te beheren en zich goed en met vertrouwen voor te bereiden op hun pensioen. ING wil meer investeren in bancaire distributie en zich daarbij in toenemende mate richten op snelgroeiende markten. Het succes van deze strategie wordt ondersteund door efficiënte herallocatie van het kapitaal. Het kapitaal dat gegenereerd wordt in volwassen markten wordt ingezet in snelgroeiende markten of teruggegeven aan de aandeelhouders. Met deze strategie blijft ING gericht op het creëren van waarde voor haar aandeelhouders door hen op de langere termijn een hoger totaalrendement te bieden dan het gemiddelde van de concurrenten.”

ING heeft zes divisies:

Insurance Europe

“Hieronder vallen de verzekerings- en vermogensbeheeractiviteiten in Europa. De belangrijkste verzekeringsactiviteiten bevinden zich in Nederland, België, Spanje, Griekenland en Centraal-Europa. In deze landen biedt ING levensverzekeringen aan, met bijzondere aandacht voor pensioenen. In Nederland en België bieden we ook schadeverzekeringen aan.”

Insurance Americas

“Dit onderdeel biedt in Noord- en Latijns-Amerika producten en diensten op het gebied van verzekeren, beleggen, pensioenen en vermogensbeheer aan. Gemeten naar omzet behoort ING

in de VS tot de top tien van pensioenverzekeraars. Op basis van brutopremies zijn we in Canada de grootste schadeverzekeraar. Daarnaast zijn we een toonaangevend pensioen- en levensverzekeringsbedrijf in een aantal Latijns-Amerikaanse landen, waaronder Argentinië, Mexico, Chili, Peru en Brazilië.”

Insurance Asia/Pacific

“Deze divisie levert levensverzekerings- en vermogensbeheerdiensten en vermogensopbouwdiensten in de regio. We hebben een goede marktpositie in Australië, Hongkong, Japan, Maleisië, Nieuw-Zeeland, Zuid-Korea en Taiwan. Onze activiteiten in China, India en Thailand zijn belangrijke toekomstige groeimarkten.”

Wholesale Banking

“Deze divisie verzorgt wereldwijd bankdiensten voor de zakelijke markt. De primaire focus ligt op Nederland en België, waar we een volledig scala aan producten bieden aan bedrijven en instellingen. In andere landen hanteren we een meer selectieve aanpak ten aanzien van klanten en producten. ING Real Estate, de grootste vastgoedvermogensbeheerder in de wereld gemeten naar beheerd vermogen, is ook onderdeel van Wholesale Banking.”

Retail Banking

“Hieronder vallen de bankdiensten voor particulieren in Nederland en België en de opkomende markten van Polen, Roemenië, Turkije, India en China. Privatebankingdiensten worden aangeboden in Nederland, België, Luxemburg, Zwitserland en in verschillende landen in Azië, Latijns-Amerika en Centraal- en Oost-Europa.”

ING Direct

“Deze divisie houdt zich bezig met direct bankieren voor klanten in Australië, Canada, Frankrijk, Duitsland en Oostenrijk, Italië, Spanje, het Verenigd Koninkrijk en de Verenigde Staten. De belangrijkste producten zijn spaarrekeningen en hypotheek en in toenemende mate beleggingsfondsen en betaalrekeningen. Voor een organogram verwijs ik naar bijlage 5”

H 4.1.1 Selectie van respondenten

Uit voorgaande organisatie beschrijving van ING blijkt dat er meerdere divisies zijn. Binnen dit onderzoek heb ik mij beperkt tot de controllers werkzaam binnen ING retail banking in Nederland. Ik ben zelf werkzaam binnen ING retail en heb derhalve goed toegang tot de verschillende afdelingen. Deze controllers zijn werkzaam binnen de afdeling management accounting (zie bijlage 5 organogram). Binnen deze afdeling zijn acht controllers werkzaam. De selectiecriteria zoals besproken in paragraaf 3.3.5 heb ik besproken met de manager management accounting om te beoordelen of er controllers werkzaam waren die voldeden aan de criteria. Uit die eerste screening bleken vijf controllers geschikt voor het onderzoek, waarbij drie controllers zaten die op alle criteria positief scoorden en twee controllers (respondent twee en drie) zaten qua leeftijd boven de 45 jaar. Deze controllers heb ik wel meegenomen in het onderzoek vanwege de geringe afwijking op de criteria en het feit dat uit onderzoek blijkt dat de veranderingen in persoonlijke eigenschappen het sterkst waar te nemen is bij personen in de leeftijdscategorie tussen vijftientwintig en vijfenveertig jaar (Duggen, 2004; Roberts, 2006; van Aken et. al. ,2006), maar dat betekent niet dat de veranderingen bij personen boven de 45 jaar niet waar te nemen zijn. Vervolgens zijn de controllers gebeld en is telefonisch nogmaals per respondent getoetst of de criteria van toepassing waren en of zij bereid waren om mee te werken aan het onderzoek. Vervolgens heb ik de vragenlijsten met begeleidende brief (zie bijlage 3) toegestuurd. De resultaten die de controllers hebben ingevuld worden hieronder verder besproken en uitgewerkt.

H 4.2 Resultaten uit het onderzoek

In deze paragraaf worden de onderzoeksresultaten afkomstig uit het uitgevoerde veldwerk binnen ING zoals in de vorige paragraaf beschreven geanalyseerd en gepresenteerd. Het onderzoek is op te delen in twee onderdelen, enerzijds onderzoeken we de mogelijke rolverandering van de controller en anderzijds de invloed van persoonlijke eigenschappen op die rol. In de volgende paragraaf worden eerst de methodiek en de uitkomsten met betrekking tot de rolverandering besproken.

H 4.2.1 Resultaten controllerrol

Factoranalyse

De methodiek is factoranalyse. De factoranalyse is uitgevoerd om vast te kunnen stellen welk samenhangende combinaties van activiteiten er gevormd kunnen worden.

Factoranalyse is volgens Hair et. al., (2010) een multivariate methode die uitgevoerd wordt via computertechnieken (in dit geval Excel) en waarmee beoogd wordt om van een groot aantal variabelen de onderliggende relaties en afhankelijkheden vast te stellen om te bepalen of samenvatting via een kleinere set van achterliggende factoren of componenten mogelijk is met een minimaal verlies aan informatie. Verondersteld wordt dus dat elke variabele afhankelijk is van onderliggende factoren.

Om te kunnen bepalen of de respondent een “ transformer” dan wel “ watchman” is zijn de antwoorden op de vragen met betrekking tot de activiteiten geanalyseerd. Gezien het feit dat

het hier vijf respondenten betreft en er dus geen sprake kan zijn van een zuivere statistische analyse, zijn voor deze analyse de factorladingen uit het onderzoek van Verstegen et al. (2007) betrokken om toch tot een verantwoorde analyse en uitspraak te kunnen komen. De factorladingen van dat onderzoek zijn als het ware als klankbord gebruikt om de resultaten van het onderzoek in een breder perspectief te plaatsen.

De genoemde factorladingen geven per vraag aan wat de positieve of negatieve correlatie is tot de volgende vijf samenhangende clusters van activiteiten:

1. Invoeren en veranderen van management control
2. Interne berichtgeving
3. Externe berichtgeving
4. Opzetten en onderhouden van beheersystemen (AO)
5. Risico management & auditing.

Bij de analyse van de gegevens is als volgt te werk gegaan:

- Van de antwoorden van de controllers is per vraag een gemiddelde berekend voor elk van de zevenendertig vragen.
- Door de scores van de beantwoording van de vijf controllers afzonderlijk te verminderen met het groepsgemiddelde van de controllers en de uitkomsten daarvan te delen door de standaarddeviatie per vraag, wordt er een standardscore berekend.
- De gestandaardiseerde scores per vraag worden vermenigvuldigd met de factorladingen van de eerste vijf factoren uit de rotated factor pattern matrix uit het onderzoek van Verstegen et al. (2007). De producten van de vermenigvuldigingen van de zevenendertig vragen worden bij elkaar opgeteld voor elk van de vijf factoren. Dit leidt tot een score voor elk van de vijf factoren.
- Deze werkwijze is herhaald voor de scores met betrekking tot activiteiten uit het verleden, het tweede deel van de vragenlijst.

Factor scores van de vijf factoren in het onderzoek zijn vergeleken met het patroon in de gemiddelde factor scores van de vijf factoren uit het onderzoek van Verstegen et al. (2007). In voetnoot twaalf van het working paper van Verstegen et al. (2007) zijn voor de “transformer” resp. “watchman” de gemiddelde factorscores opgenomen, die zijn gebruikt voor de karakterisering als “transformer” of “watchman”.

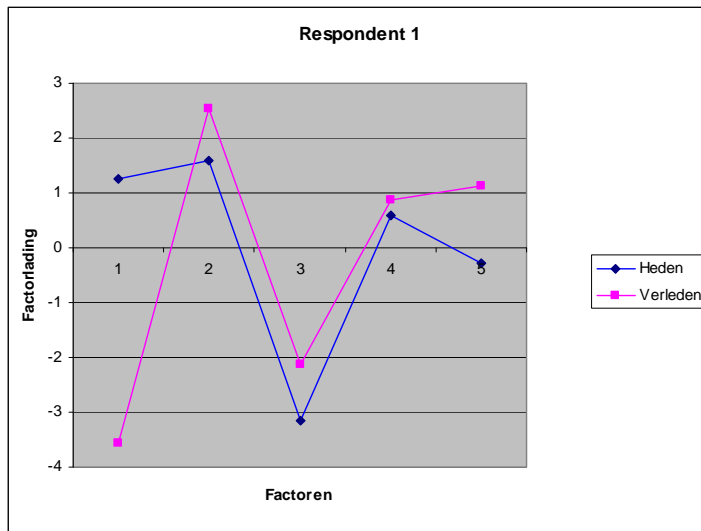
Die karakterisering per factor geschiedt vooral o.b.v. het al dan niet negatief zijn van de gemiddelde factorscore:

- “transformers” hebben relatief hoge (positieve) gemiddelde scores op de factoren 1 t/m 3 en relatief lage (negatieve) scores op de factoren vier en vijf; Clustercentroids zijn respectievelijk 0.3808, 0.2491, 0.4986, -0.4019, -0.1347.
- “watchman” hebben relatief lage (negatieve) gemiddelde scores op de factoren 1 t/m 3 en relatief hoge (positieve) scores op de factoren vier en vijf; Clustercentroids zijn respectievelijk -0.628, -0.3147, -0.6707, 0.6374, 0.2487.

De factorscores per controller (respondent) worden hieronder weergegeven. In de grafieken staan zowel de scores op basis van het heden als het verleden weergegeven. Op deze manier zijn de verschillen zichtbaar gemaakt. De conclusies die per respondent getrokken zijn, zijn subjectief van aard.

Respondent 1

Respondent een is zeven jaar werkzaam in de huidige functie.

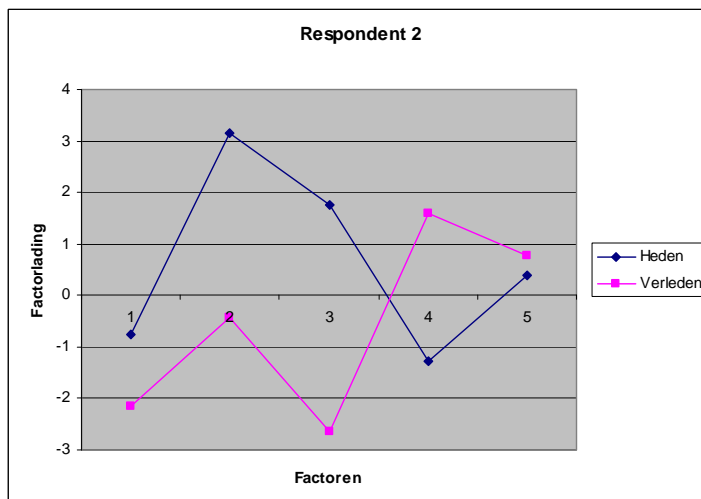


Respondent één is zowel voor het heden als het verleden aan de hand van de factorscores niet eenduidig te benoemen als een watchman dan wel transformer. Op basis van de scores uit het heden neigt respondent één naar een transformer, waarbij met name factor drie een tegengestelde score geeft ten opzichte van de factorscores van een transformer uit het onderzoek van Verstegen et. al (2007). En op basis van het verleden neigt respondent één naar een watchman, waarbij met name op basis van factor twee een afwijking ontstaat ten opzichte van de factorscores van een watchman in het onderzoek van Verstegen et al (2007). De verschillen tussen heden en verleden zijn duidelijk te zien voor factoren één en vijf en geven aan dat de werkzaamheden op het gebied van invoeren en veranderen van managementcontrole en risicomanagement gewijzigd is.

De conclusie die wij kunnen trekken uit bovenstaande gegevens is dat de rol van respondent één is gewijzigd van watchman naar transformer.

Respondent 2

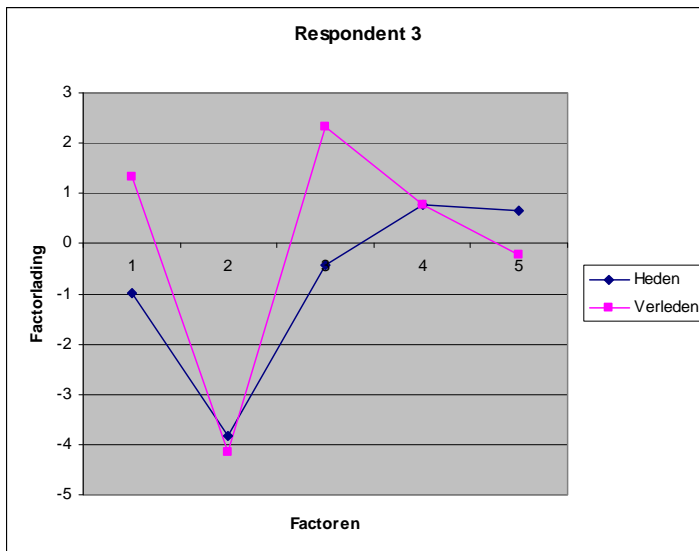
Respondent twee is zes jaar werkzaam in de huidige functie.



Respondent twee is voor het heden in tegenstelling tot het verleden aan de hand van de factorscores niet eenduidig te benoemen als een watchman dan wel transformer. Op basis van de scores uit het heden neigt respondent twee naar een transformer, waarbij met name factor één en vier een tegengestelde score hebben ten opzichte van de factorscores van een transformer uit het onderzoek van Verstegen et. al (2007). En op basis van het verleden is respondent twee te bestempelen als een watchman en volgt hiermee hetzelfde patroon als de factorscores van een watchman in het onderzoek van Verstegen et al (2007). De verschillen tussen heden en verleden zijn duidelijk te zien voor de factoren twee, drie en vier en geeft aan dat de werkzaamheden sterk gewijzigd zijn (transformer vs. watchman). De conclusie die wij kunnen trekken uit bovenstaande gegevens is dat de rol van respondent twee eveneens is gewijzigd van watchman naar transformer.

Respondent 3

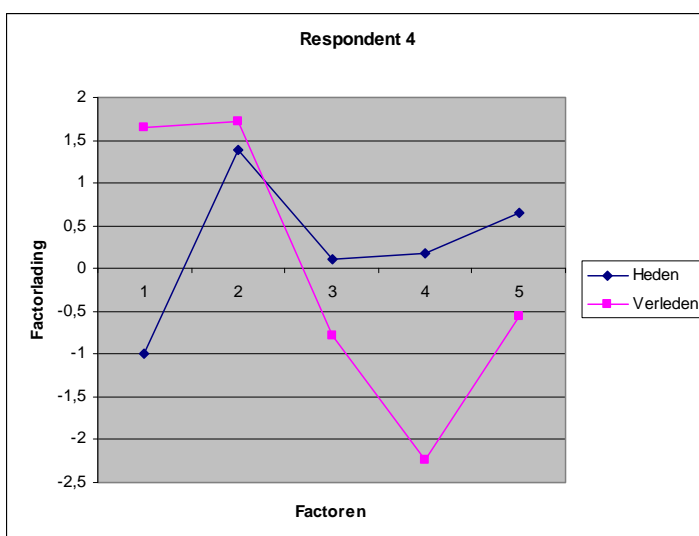
Respondent drie is twaalf jaar werkzaam in de huidige functie.



Respondent drie is voor het heden in tegenstelling tot het verleden aan de hand van de factorscores wel eenduidig te benoemen als een watchman.. En op basis van het verleden neigt respondent drie eveneens naar een transformer, waarbij met name op basis van factor twee en vier een afwijking ontstaat ten opzichte van de factorscores van een transformer in het onderzoek van Verstegen et al (2007). De verschillen tussen heden en verleden zijn duidelijk te zien voor factor één, drie en voor factor vijf in mindere mate en geeft aan dat met name werkzaamheden op het vlak van invoeren en veranderen van managementcontrole en externe berichtgeving gewijzigd zijn. De conclusie die wij kunnen trekken uit bovenstaande gegevens is dat de rol van respondent drie is gewijzigd van transformer naar watchman, dit in tegenstelling tot respondent één en twee.

Respondent 4

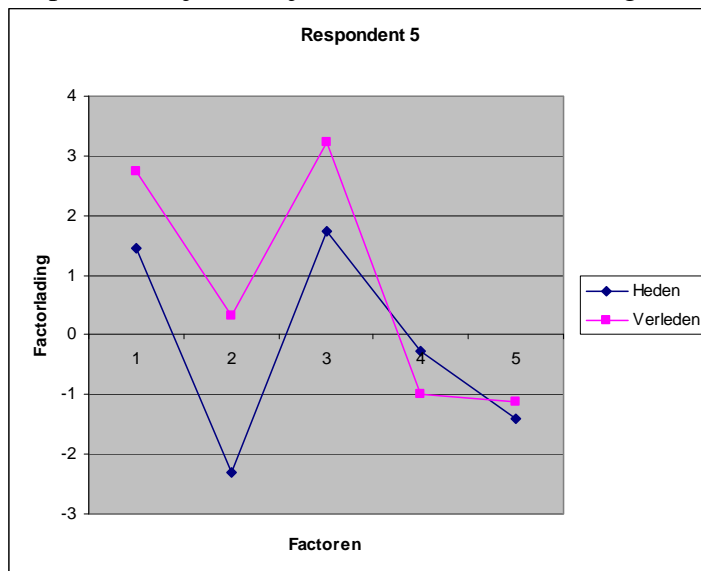
Respondent vier is vijf jaar werkzaam in de huidige functie.



Respondent vier is eveneens zowel voor het heden als het verleden aan de hand van de factorscores niet eenduidig te benoemen als een watchman dan wel transformer. Op basis van de scores uit het heden neigt respondent vier naar een transformer, waarbij met name factor drie een tegengestelde score geeft ten opzichte van de factorscores van een transformer uit het onderzoek van Verstegen et al (2007). En op basis van het verleden neigt respondent vier eveneens naar een transformer, waarbij met name op basis van factor drie een afwijking ontstaat ten opzichte van de factorscores van een transformer in het onderzoek van Verstegen et al (2007). De verschillen tussen heden en verleden zijn duidelijk te zien voor factor één en vier en geeft aan dat de werkzaamheden op het gebied van invoeren en veranderen van managementcontrole en opzetten en behouden van beheersystemen gewijzigd zijn. De conclusie die wij kunnen trekken uit bovenstaande gegevens is dat de rol van respondent vier niet is gewijzigd.

Respondent 5

Respondent vijf is zes jaar werkzaam in de huidige functie.



Respondent vijf is voor het verleden in tegenstelling tot het heden aan de hand van de factorscores wel eenduidig te benoemen als een transformer. En op basis van het verleden neigt respondent vijf eveneens naar een transformer, waarbij met name op basis van factor twee een afwijking ontstaat ten opzichte van de factorscores van een transformer in het onderzoek van Verstegen et al (2007). De verschillen tussen heden en verleden zijn duidelijk te zien voor met name factor twee waar een duidelijke negatieve score ontstaat en geeft aan dat met name werkzaamheden op het vlak van interne berichtgeving gewijzigd zijn. De conclusie die wij kunnen trekken uit bovenstaande gegevens is dat de rol van respondent vijf evenals respondent vier niet is gewijzigd.

Hieronder zijn de resultaten met betrekking tot de geconstateerde verandering van de controllerrol per respondent weergegeven in een tabel:

Respondenten	Controllerrol	
	Heden	Verleden
1	Transformer	Watchman
2	Transformer	Watchman
3	Watchman	Transformer
4	Transformer	Transformer
5	Transformer	Transformer

Uit bovenstaande tabel kunnen we concluderen dat bij drie van de vijf respondenten er een rolverandering heeft plaatsgevonden. We zien dus dat niet iedere controller zich de afgelopen jaren heeft ontwikkeld tot een transformer. Dit sluit tevens aan bij de bevindingen uit het onderzoek van Riedijk, Tillema en Moen (2002).

H 4.2.2 Resultaten persoonlijke eigenschappen.

Om te bepalen of de persoonlijke eigenschappen van de controllers zijn veranderd over de tijd heen hebben wij de antwoorden op de zestien vragen uit de vragenlijst met betrekking tot persoonlijke eigenschappen in SPSS ingevoerd en vervolgens een Chi-kwadraat test uitgevoerd. Middels een Chi-Kwadraat test kunnen we beoordelen of er een relatie is tussen de in dit geval persoonlijke eigenschappen uit het heden en het verleden. In het geval dat er sprake is van significantie tussen de uitkomst van het heden en verleden is er geen sprake van een verandering van persoonlijke eigenschappen. Het is vervolgens niet aan te wijzen op individueel eigenschapsniveau welke eigenschap er dus veranderd is.

De vragen met betrekking tot de persoonlijke eigenschappen die zijn gebruikt betreffen de onderstaande;

Generalist	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Business specialist
Doener	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Denker
Creatief	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Rationeel
Diplomatiek	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Dwingend
Individueel ingesteld	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Gericht op teamwork
Reactief	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Pro-actief
Zwijgzaam	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Communicatief
Pragmatisch	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Kritisch
Grondhouding bepaald door subjectieve argumenten	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Objectieve grondhouding
Algemene economische kennis	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Financiële kennis
Toepassingsgericht ingesteld	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Analytisch ingesteld
Introvert	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Extrovert
Weifelend	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Zelfverzekerd
Kalm	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Emotioneel
Egoïstisch	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Onzelfzuchtig
Chaotisch	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Gestructureerd

Hieronder wordt per respondent de uitkomst van de Chi-kwadraat test weergegeven. In bijlage 6 is de volledige SPSS uitdraai opgenomen.

Respondent 1

Onderstaande tabel is afkomstig uit SPSS en laat de resultaten zien van het uitvoeren van de Chi-kwadraat test zien.

Chi-Square Tests			
	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	.965 ^a	3	.810
Likelihood Ratio	1.337	3	.720
Linear-by-Linear Association	.095	1	.758
N of Valid Cases	16		

a. 8 cells (100.0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is .44.

Wat we nu zien is dat de waarde van P bij Pearson Chi-Square .810 is. P is dus $> .05$ en is daarmee NIET significant wat in dit geval betekent dat er geen relatie (en dus een verschil) is tussen de persoonlijke eigenschappen van Nu ten opzichte van Toen. Mijn conclusie hierbij is dus dat de persoonlijke eigenschappen van respondent 1 veranderd zijn over de tijd heen.

Respondent 2

Chi-Square Tests			
	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	14.629 ^a	9	.102
Likelihood Ratio	14.324	9	.111
Linear-by-Linear Association	5.176	1	.023
N of Valid Cases	16		

a. 16 cells (100.0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is .19.

Wat we bij respondent twee zien is dat de waarde van P bij Pearson Chi-Square .102 is. P is dus $> .05$ en is daarmee NIET significant wat in dit geval betekent dat er geen relatie (en dus een verschil) is tussen de persoonlijke eigenschappen van Nu ten opzichte van Toen. Mijn conclusie hierbij is dus dat de persoonlijke eigenschappen van respondent twee veranderd zijn over de tijd heen.

Respondent 3

Chi-Square Tests			
	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	10.235 ^a	6	.115
Likelihood Ratio	10.840	6	.093
Linear-by-Linear Association	6.166	1	.013
N of Valid Cases	16		

a. 12 cells (100.0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is .25.

Wat we bij respondent drie zien is dat de waarde van P bij Pearson Chi-Square .115 is. P is dus $> .05$ en is daarmee NIET significant wat in dit geval betekent dat er geen relatie (en dus een verschil) is tussen de persoonlijke eigenschappen van nu ten opzichte van toen. Mijn conclusie hierbij is dus dat de persoonlijke eigenschappen van respondent 3 veranderd zijn over de tijd heen.

Respondent 4

Chi-Square Tests			
	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	12.190 ^a	4	.016
Likelihood Ratio	14.520	4	.006
Linear-by-Linear Association	8.951	1	.003
N of Valid Cases	16		

a. 9 cells (100.0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 1.00.

Wat we bij respondent vier zien is dat de waarde van P bij Pearson Chi-Square .016 is. P is dus $< .05$ en is daarmee significant wat in dit geval betekent dat er een relatie is tussen de persoonlijke eigenschappen van nu ten opzichte van toen. Mijn conclusie hierbij is dus dat de persoonlijke eigenschappen van respondent vier niet veranderd zijn over de tijd heen.

Respondent 5

Chi-Square Tests			
	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	11.864 ^a	9	.221
Likelihood Ratio	10.447	9	.316
Linear-by-Linear Association	5.708	1	.017
N of Valid Cases	16		

a. 16 cells (100.0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is .06.

Wat we bij respondent vijf zien is dat de waarde van P bij Pearson Chi-Square .221 is. P is dus $> .05$ en is daarmee NIET significant wat in dit geval betekent dat er geen relatie (en dus een verschil) is tussen de persoonlijke eigenschappen van nu ten opzichte van toen. Mijn conclusie hierbij is dus dat de persoonlijke eigenschappen van respondent vijf veranderd zijn over de tijd heen.

Hieronder worden de resultaten per respondent in tabelvorm weergegeven:

Respondent	Verandering Pers. Eig.
1	Ja
2	Ja
3	Ja
4	Nee
5	Ja

Uit bovenstaande tabel kunnen we concluderen dat bij vier van de vijf respondenten er een verandering heeft plaatsgevonden in de persoonlijke eigenschappen over de tijd heen.

H4.3 Conclusies uit het casus onderzoek

Wanneer we de resultaten van de rolverandering per controller en de gevonden resultaten met betrekking tot de persoonlijke eigenschappen uit voorgaande paragrafen gezamenlijk weergeven in een tabel ontstaat er het onderstaande beeld:

Respondent	Verandering rol	Verandering Pers. Eig.
1	Ja	Ja
2	Ja	Ja
3	Ja	Ja
4	nee	Nee
5	nee	Ja

Opvallend is dat we bij respondent één t/m drie een verandering zien in controllerrol (Watchman versus Transformer) en een verandering van de persoonlijke eigenschappen over de tijd heen. Bij respondent vier treedt zowel in de rol als in de persoonlijke eigenschappen geen verandering op en tot slot zien we dat bij respondent vijf geen verandering in de controllerrol ontstaat, maar wel een verandering in de persoonlijke eigenschappen optreedt. Hier kunnen we tevens de link leggen naar het onderzoek van Verstegen et. al. (2007) waaruit blijkt dat de persoonlijke eigenschappen als meest significante categorie aangemerkt kan worden om te kunnen voorspellen of er sprake is van een “transformer” of een “watchman”.

In het volgende hoofdstuk (conclusies) wordt aan de hand van bovenstaande uitkomsten en het beantwoorden van de deelvragen in dit onderzoek een antwoord gegeven op de hoofdvraag “Veranderen de persoonlijke eigenschappen van de controller over de tijd heen indien zijn rol al dan niet verandert over de tijd heen. (zie hoofdstuk 1).

H 5 Conclusies/ beperkingen en aanbevelingen

In dit hoofdstuk bespreek ik de conclusies uit het onderzoek en komen tevens de beperkingen en aanbevelingen van het onderzoek aan de orde.

H 5.1 Conclusies

Met behulp van de uitkomsten van het casusonderzoek zijn we in staat om een antwoord te geven op de deelvragen (7, 8 en 9) met betrekking tot de onderzoeksvraag en een overall conclusie te geven met betrekking tot de hoofdvraag *“Veranderen de persoonlijke eigenschappen van de controller over de tijd heen indien zijn rol al dan niet verandert over de tijd heen.”* (zie hoofdstuk 1).

Deelvraag 7

Blijkt uit het casusonderzoek dat er mogelijk een relatie is tussen persoonlijke eigenschappen van controllers en hun rol binnen organisaties.

In het casusonderzoek is er zoals reeds besproken in hoofdstuk 3 niet geprobeerd om een causaal verband aan te tonen tussen de verandering in de controllerrol en de verandering in persoonlijke eigenschappen. Uit Verstegen et al. (2007) blijkt dat er een relatie is tussen persoonlijke eigenschappen en de controllerrol. Deze bevinding is als basis gebruikt voor het onderzoek. Uit casusonderzoek blijkt eveneens dat er een relatie is tussen persoonlijke eigenschappen en de controllerrol.

Deelvraag 8

Blijkt uit het casusonderzoek dat er een verandering van persoonlijke eigenschappen van controllers optreedt over de tijd heen en dat de rol die de controller vervult verandert over de tijd heen.

We kunnen uit het casusonderzoek concluderen dat er bij drie van de vijf respondenten een verandering is opgetreden in zowel de controllerrol als in de persoonlijke eigenschappen. In het casusonderzoek hebben we ons beperkt tot de verandering in persoonlijke eigenschappen in totaliteit en is niet verder onderzocht welke van de zestien persoonlijke eigenschappen er specifiek veranderd zijn. Dit zal in een ander onderzoek nader onderzocht kunnen worden en zal ik meenemen in de aanbevelingen in hoofdstuk 5.

Deelvraag 9

Wat zijn de verschillen en of overeenkomsten afkomstig uit het casusonderzoek met de literatuur.

Zoals eerder besproken in Hoofdstuk 1 en 2 gaat het er binnen dit onderzoek dus om, om te bepalen of de persoonlijke eigenschappen van een controller veranderen over de tijd heen indien zijn rol al dan niet verandert over de tijd heen. Dit sluit dan weer aan bij de theorie van Katz en Kahn (1978, blz 197) “We become what we do”. zie ook “arrow 6” in hun model, bijlage 2 (Katz en Kahn, 1978, blz 196). De gedachte daarachter is dat de persoon die geacht wordt een ondergeschikte rol te spelen, dit niet kan doen zonder dat daarbij persoonlijke eigenschappen gaan veranderen (Katz en Kahn, 1978, blz 197). Wat we kunnen zien aan de hand van de tabel in hoofdstuk 4.3 met betrekking tot de uitkomsten van het casusonderzoek is dat bij drie respondenten de persoonlijke eigenschappen veranderen indien hun rol verandert en bij één respondent verandert de rol niet, maar ook de persoonlijke eigenschappen niet. Hieruit kunnen wij concluderen dat de uitkomsten bij vier van de vijf respondenten in dit

onderzoek in lijn liggen met betrekking tot de roltheorie van Katz en Kahn, 1978, zoals verder beschreven in hoofdstuk 2.

Beantwoording van de hoofdvraag “*Veranderen de persoonlijke eigenschappen van de controller over de tijd heen indien zijn rol al dan niet verandert over de tijd heen.*”

Als we kijken naar de tabel in hoofdstuk 4.3 kunnen we concluderen dat het antwoord op de hoofdvraag voor de respondenten één t/m vier met “ja” beantwoord kan worden. Respondent vijf wijkt af en hier zien we wel een verandering in persoonlijke eigenschappen en niet in controllerrol. Overall wil ik uit de resultaten binnen dit onderzoek de conclusie trekken dat de persoonlijke eigenschappen van de controller *mogelijk* veranderen over de tijd heen indien hun rol verandert over de tijd heen. Gezien de afwijking van respondent vijf en de statistisch gezien kleine onderzoekspopulatie kunnen we in dit stadium de onderzoeksvraag niet direct met “ja” beantwoorden.

H 5.2. Beperkingen van het onderzoek

Ook dit onderzoek heeft zijn beperkingen. Ondanks het zorgvuldig toepassen van de aspecten met betrekking tot validiteit en betrouwbaarheid wil ik de volgende punten aanmerken als beperkingen:

Beperkt aantal casussen.

Het onderzoek is uitgevoerd binnen ING en dus één bedrijf. Het is goed mogelijk dat wanneer dit onderzoek wordt uitgevoerd binnen een andere organisatie er andere uitkomsten worden gevonden. Daarnaast betreft het binnen ING een beperkt aantal waarnemingen (vijf controllers) en derhalve kan niet worden gesproken van statistische generalisatie.

Tijdsaspect

De meting die is uitgevoerd heeft betrekking op het verleden. De respondenten moeten dus goed nadenken over de situatie zoals die vijf jaar geleden was. Wij hebben de respondenten niet vijf jaar lang gevolgd. Het kan dus zo zijn dat er fouten zijn gemaakt in de beantwoording van de vragen omdat men het gewoon niet meer weet.

Subjectiviteit

Ondanks het zorgvuldig in acht nemen van de issues rondom validiteit en betrouwbaarheid (hoofdstuk 3) kan een onderzoeker bijna niet ontsnappen aan de “subjectivity bias”, en vooral als de onderzoeker zelf werkzaam is in het bedrijf is dit een punt van aandacht.

analysetechnieken

Een van de gebruikte analysetechnieken is factoranalyse. De factoranalyse is uitgevoerd om vast te kunnen stellen welk samenhangende combinaties van activiteiten er gevormd kunnen worden waarbij de factorladingen uit het onderzoek van Verstegen et. al. (2007) als het ware als klankbord zijn gebruikt om de resultaten van het onderzoek in een breder perspectief te plaatsen. Factoranalyse bevat een hoge mate van subjectiviteit.

H 5.3. Aanbevelingen

Om de bovengenoemde beperkingen weg te nemen dan wel tot verdere verdieping te komen worden hieronder de beperkingen vertaald naar aanbevelingen voor verder onderzoek.

Meer onderzoeken

Het onderzoek binnen ING heeft zich beperkt tot vijf controllers en is van beperkte omvang. Het uitbreiden van dit onderzoek binnen andere organisaties in Nederland zorgt voor bredere ontkrachting of bekrachtiging.

Onderzoeken met time-series

Het zou verbreding van het onderzoek zijn, als de te onderzoeken controllers op meerdere momenten gemeten zouden worden zodat een beter beeld van de ontwikkeling in de tijd zou ontstaan.

Persoonlijke eigenschappen

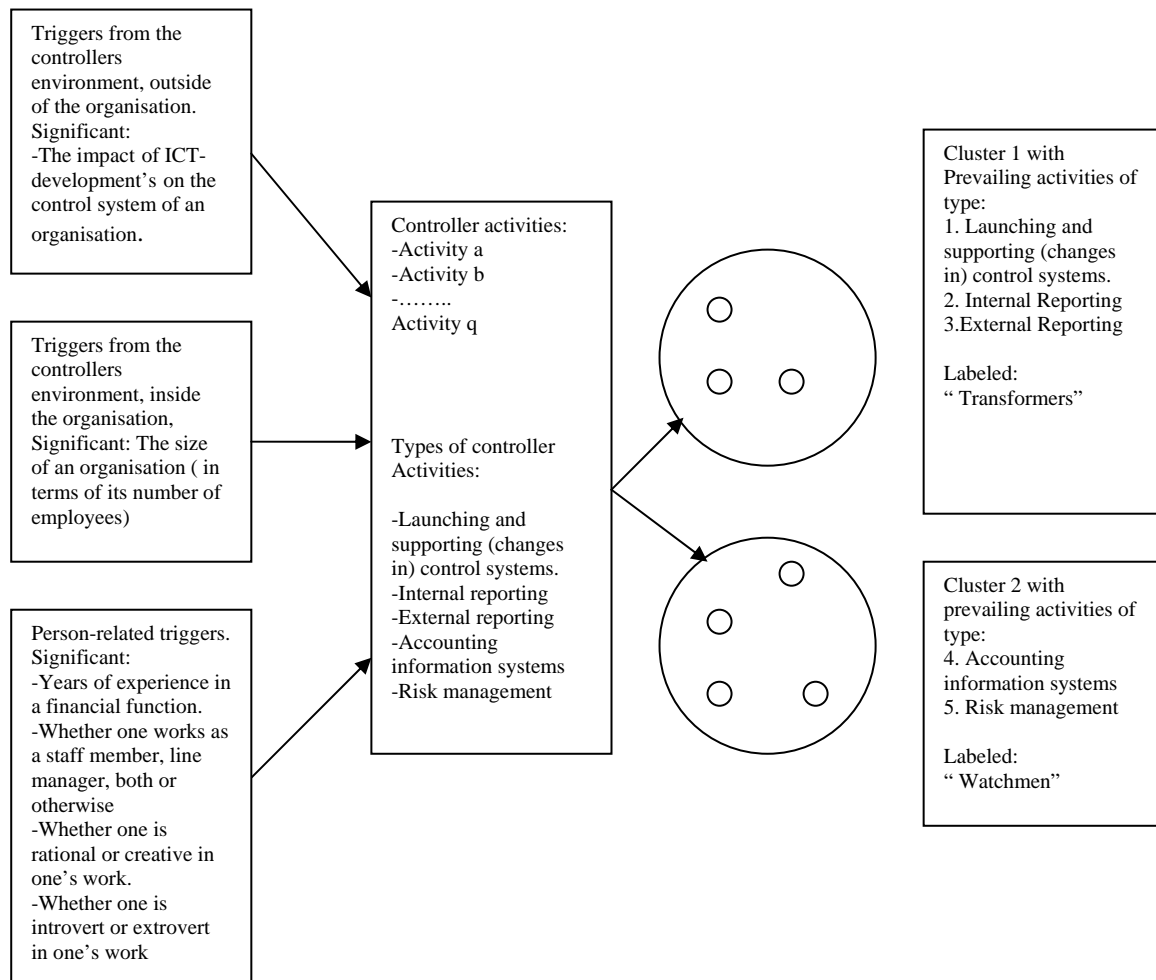
Binnen dit onderzoek is niet onderzocht welke specifieke persoonlijke eigenschap gewijzigd is. Het zou een verdieping in het onderzoek zijn om dit in een vervolgonderzoek nader te onderzoeken.

Bijlagen

1. Bijlage 1: Conceptueel model Verstegen et al. (2007)
2. Bijlage 2: Model Katz & Kahn (1978)
3. Bijlage 3: Vragenlijst
4. Bijlage 4: Literatuurlijst
5. Bijlage 5: organogram ING retail

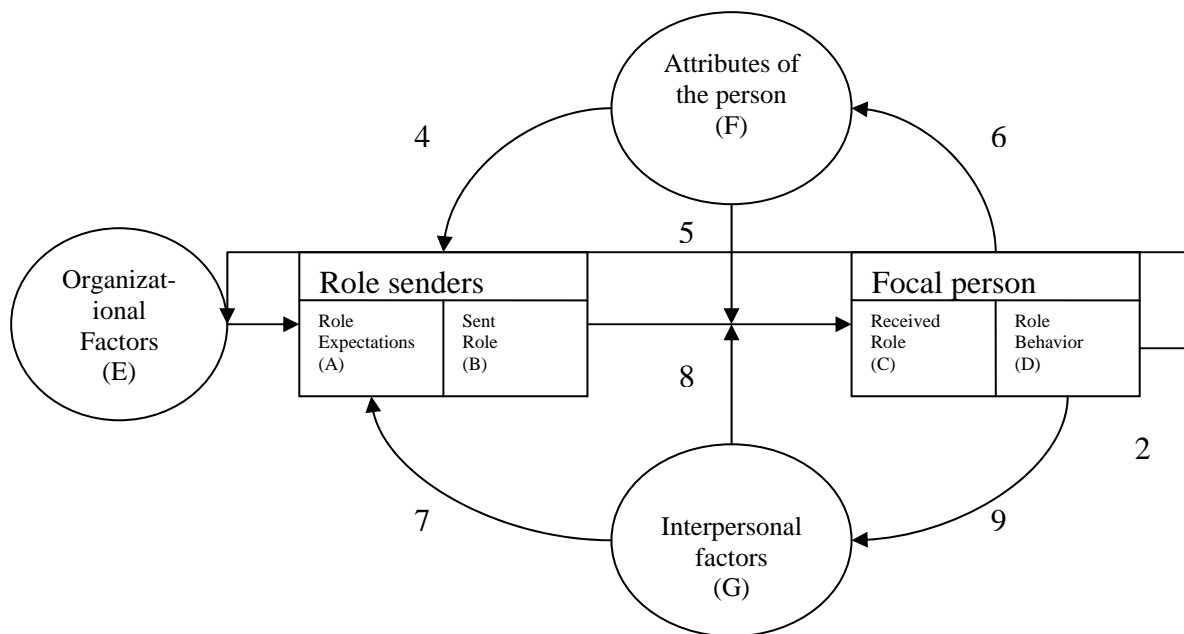
Bijlage 1 Conceptueel model Verstegen et al. (2007)

Conceptueel model gebruikt in het onderzoek van Verstegen et al. (2007).



Bijlage 2 Model Katz & Kahn (1978)

Theoretisch model van Katz & Kahn met betrekking tot. factoren die van invloed zijn op de rol die iemand aan neemt binnen organisaties.



A Theoretical model of factors involved in the taking of organizational roles (Katz & Kahn, 1978, blz 196)

Bijlage 3 Vragenlijst

Vragenlijst

De veranderende rol van de controller

Een onderzoek naar de invloed van persoonlijke eigenschappen.

Zwolle 30-3-2010

Geachte mevrouw/meneer,

Zoals telefonisch besproken ben ik momenteel bezig met een Scriptie voor mijn Master of Science in Finance & Accounting studie die ik volg aan de Open Universiteit. De scriptie wordt binnen de ING organisatie uitgevoerd en het onderwerp van mijn scriptie heeft betrekking op de veranderende rol van de controller en de invloed van persoonlijke eigenschappen hierop.

Door middel van deze enquête wil ik de relatie tussen de controllerrol en de persoonlijke eigenschappen in kaart brengen. Door hierover een scriptie te schrijven hoop ik een bijdrage te kunnen leveren aan discussies over het controllerberoep. Uw deelname wordt dan ook zeer op prijs gesteld.

Het invullen van de enquête kost ongeveer 15 minuten. Ik wil u vragen de enquête nauwkeurig door te lezen voordat u tot de beantwoording ervan overgaat. Bij elke vraag en elk item van iedere vraag dient u slechts één antwoord te geven, ook wanneer u er wellicht meer zou willen geven. Kies in dat geval het antwoord dat het meest aansluit bij uw eigen mening of omstandigheden. Om de enquête te retourneren kunt u gebruik maken van de bijgevoegde retourenvelop.

Hopelijk kunt u ook persoonlijk uw voordeel opdoen met de resultaten van de enquête. Als dank voor uw medewerking bied ik u daarom de mogelijkheid een samenvatting met de belangrijkste onderzoeksresultaten te ontvangen. Indien u dit op prijs stelt kunt u dit kenbaar maken door een Email te sturen naar: hans.webbink@ing.nl

Ik wil u bij voorbaat hartelijk danken voor uw medewerking.

Met vriendelijke groet,

Hans Webbink

Onderstaande vragenlijst bestaat uit 2 delen. Het eerste deel bestaat uit vragen over persoonlijke eigenschappen en de activiteiten die u uitvoert in de rol van controller. Hierbij wordt u gevraagd de lijst met vragen te beantwoorden met in uw achterhoofd de huidige werksituatie.

Het tweede deel is feitelijk identiek echter wordt u dan gevraagd de vragen te beantwoorden met in uw achterhoofd de werksituatie van 5 jaar geleden dan wel toen u met uw huidige functie begon.

Deel 1

Huidige werksituatie:

Geef antwoorden op de vragen met in uw achterhoofd uw huidige werksituatie.

Persoonlijke eigenschappen:

Over hoeveel jaar ervaring in een financiële functie beschikt u?.

- ☐ Minder dan 1 jaar
- ☐ Tussen de 1 en 5 jaar
- ☐ Tussen de 5 en 10 jaar
- ☐ 10 jaar en meer

Literatuur: Oppenheim (1992), Verstegen et al. 2005, blz 7.
Gezien de doelgroep hoeft de vraag niet zozeer gesteld te worden, maar het is meer een inleidende vraag om de geïnterviewde op zijn of haar gemak te stellen. Vraag heeft betrekking op de persoonlijke eigenschappen van de controller, zie ook paragraaf 2.5.1. Deze vraag heeft betrekking op de deelvragen 7 en 8 (H 1.2).

- ☐ Jonger dan 35 jaar
- ☐ 35 tot 40 jaar
- ☐ 40 tot 45 jaar
- ☐ 45 tot 50 jaar
- ☐ 50 tot 65 jaar
- ☐ 65 jaar of ouder

Literatuur: Vraag afkomstig uit het onderzoek van Verstegen et al. 2005, blz 7.
Vraag heeft betrekking op de persoonlijke eigenschappen van de controller. Zie ook paragraaf 2.5.1.

Deze vraag heeft betrekking op de deelvragen 7 en 8 (H 1.2).

Welke van de onderstaande omschrijvingen sluit het beste aan op uw vooropleiding?

- ☐ HBO, aangevuld met post HBO opleiding
- ☐ WO, voorafgaand door een (post) HBO
- ☐ WO, aangevuld met een RC opleiding
- ☐ Anders

Literatuur: Vraag afkomstig uit het onderzoek van Verstegen et al. 2005, blz 7. Vraag heeft betrekking op de persoonlijke eigenschappen van de controller. Zie ook paragraaf 2.5.1.
Deze vraag heeft betrekking op de deelvragen 7 en 8 (H 1.2).

In onderstaand overzicht worden paarsgewijs een aantal uitersten opgesomd, die gerelateerd zijn aan uw persoonlijke eigenschappen. Zou u per paar aan kunnen geven in hoeverre de geschetste eigenschappen op u **in uw huidige situatie** als controller van toepassing zijn:

Generalist	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Business specialist
Doener	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Denker
Creatief	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Rationeel
Diplomatiek	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Dwigend
Individueel ingesteld	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Gericht op teamwork
Reactief	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Pro-actief
Zwijgzaam	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Communicatief
Pragmatisch	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Kritisch
Grondhouding bepaald door subjectieve argumenten	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Objectieve grondhouding
Algemeen economische kennis	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Financiële kennis
Toepassingsgericht ingesteld	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Analytisch ingesteld
Introvert	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Extrovert
Weifelend	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Zelfverzekerd
kalm	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Emotioneel
Egoistisch	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Onzelfzuchtig
Chaotisch	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Gestructureerd

Literatuur: Vraag afkomstig uit het onderzoek van Verstegen et al. 2005, blz 7. Vraag heeft betrekking op de persoonlijke eigenschappen van de controller. Deze vraag heeft betrekking op de deelvragen 7 en 8 (H 1.2).

Werkveld (activiteiten)

Onderstaande vragen hebben betrekking op de activiteiten die u uitvoert als controller. Zou u per activiteit aan kunnen geven met in uw achterhoofd **uw huidige situatie** in de rol van controller, met welke activiteiten u gemiddeld genomen bezig bent.

Activiteiten	Mate met activiteit bezig					
	Niet	Zelden	af en toe	regelmatig	zeer regelmatig	doorlopend
Het rapporteren van informatie die tot doel heeft het afleggen van verantwoording over het verleden						
Het doorvoeren van aanpassingen aan het beheerssysteem van de organisatie (zoals de budgetcyclus)						
Het ondersteunen van de belangen van het topmanagement						
Het onderhouden van de administratieve organisatie met de bijbehorende financiële informatiesystemen						
Het verzorgen van verticale informatiestromen (op en neer in de hiërarchische lijn)						
Het presenteren van rapportages ten behoeve van derden (accountants, de belastingdienst, aandeelhouders, etc)						

Activiteiten	Niet	Zelden	af en toe	regelmatig	zeer regelmatig	doorlopend
Het verstrekken van informatie aan derden in de organisatie die vanuit zijn/hun functie recht heeft/hebben op deze informatie.						
Het beschermen van bezittingen door middel van interne bewaking en controle.						
Het rapporteren van financiële informatie						
Het uitbrengen van adviezen bij problemen.						
Het rapporteren van informatie die tot doel heeft sturing voor de toekomst te geven.						
Het operationeel houden van het beheerssysteem van de organisatie (zoals de budgetcyclus) zonder inhoudelijke aanpassingen te plegen.						
Het verwerken van informatie uit formele financiële informatiebronnen (zoals financiële systemen).						
Het vervaardigen van rapportages ten behoeve van derden (zoals accountants, de belastingdienst, aandeelhouders, etc).						
Het leiden van veranderingsprocessen						
Het interpreteren van analyses van resultaatbeïnvloedende factoren.						
Het ondersteunen van de belangen van het lijnmanagement						
Het ontwerpen van het beheerssysteem van de organisatie.						
Het verzorgen van horizontale informatiestromen (tussen hiërarchisch gelijke managers).						
Het leidinggeven aan het administratieve apparaat dat registraties ten behoeve van de bedrijfsleiding en bedrijfsvoering doorvoert.						
Het verstrekken van informatie aan iedereen die dit wil hebben.						
Het vervaardigen van rapportages aan de hand waarvan verantwoording kan worden afgelegd binnen de organisatie danwel de organisatie gestuurd kan worden.						
Het rapporteren van niet financiële informatie (zoals doorlooptijden, kwaliteitsindicatoren, etc).						
Het opzetten van de administratieve organisatie met de bijbehorende financiële informatiesystemen.						
Het verwerken van informatie uit formele niet-financiële informatiebronnen (zoals operationele systemen).						
Het presenteren van rapportages aan de hand waarvan verantwoording kan worden afgelegd binnen de organisatie danwel de organisatie gestuurd kan worden.						

Activiteiten	Niet	Zelden	af en toe	regelmatig	zeer regelmatig	doorlopend
Het ondersteunen van veranderingsprocessen.						
Het vervaardigen van analyses van resultaatbeïnvloedende factoren.						
Het ondersteunen van de belangen van externe partijen (zoals accountants, aandeelhouders, beursanalisten, overheid, etc).						
Het doen van aanbevelingen ter verbetering van de beheersing van de organisatie ingeval er geen problemen zijn.						
Het verzorgen van informatiestromen naar externe partijen.						
Het verwerken van informatie uit informele informatiebronnen (wandelganginformatie).						
Het inventariseren van risico's die samenhangen met de bedrijfsvoering (riskmanagement).						
Het overleggen met auditors over aanpassingen in het beheersingssysteem naar aanleiding van veranderende opvattingen bij stakeholders (zoals topmanagement en klanten).						
Het formuleren van strategische plannen voor de organisatie.						
Het zelfstandig vervullen van de auditfunctie in de organisatie.						
Het overleggen over strategische plannen van de organisatie.						

Literatuur: Bovenstaande lijst met activiteiten is gebruikt in het onderzoek van Verstegen et al. 2007. Waarbij men middels factoranalyse en clusteranalyse is gekomen tot het indelen van de controllers aan de hand van activiteiten in 2 groepen te weten: Transformers en Watchman. Deze vraag heeft betrekking op de deelvragen 7 en 8 (H 1.2).

Deel 2:

Het tweede deel is feitelijk identiek echter wordt u nu gevraagd de vragen te beantwoorden met in uw achterhoofd de werksituatie van 5 jaar geleden dan wel toen u met uw huidige functie begon.

Geef antwoorden op de vragen met in uw achterhoofd de werksituatie van 5jaar geleden

In onderstaand overzicht worden paarsgewijs een aantal uitersten opgesomd, die gerelateerd zijn aan uw persoonlijke eigenschappen. Zou u per paar aan kunnen geven in hoeverre de geschetste eigenschappen op u als controller in de situatie van 5 jaar geleden (in uw rol als controller) van toepassing zijn:

Generalist	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Business specialist
Doener	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Denker
Creatief	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Rationeel
Diplomatiek	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Dwigend
Individueel ingesteld	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Gericht op teamwork
Reactief	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Pro-actief
Zwijgzaam	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Communicatief
Pragmatisch	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Kritisch
Grondhouding bepaald door subjectieve argumenten	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Objectieve grondhouding
Algemene economische kennis	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Financiële kennis
Toepassingsgericht ingesteld	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Analytisch ingesteld
Introvert	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Extrovert
Weifelend	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Zelfverzekerd
Kalm	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Emotioneel
Egoïstisch	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Onzelfzuchtig
Chaotisch	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Gestructureerd

Werkveld (activiteiten)

Onderstaande vragen hebben betrekking op de activiteiten die u uitvoert als controller. Zou u per activiteit aan kunnen geven met in uw achterhoofd de situatie van 5 jaar geleden (in uw rol als controller) met welke activiteiten u gemiddeld genomen bezig bent.

Activiteiten	Mate met activiteit bezig					
	Niet	Zelden	af en toe	regelmatig	zeer regelmatig	doorlopend
Het rapporteren van informatie die tot doel heeft het afleggen van verantwoording over het verleden						
Het doorvoeren van aanpassingen aan het beheerssysteem van de organisatie (zoals de budgetcyclus)						

Activiteiten	Niet	Zelden	af en toe	regelmatig	zeer regelmatig	doorlopend
Het ondersteunen van de belangen van het topmanagement						
Het onderhouden van de administratieve organisatie met de bijbehorende financiële informatiesystemen						
Het verzorgen van verticale informatiestromen (op en neer in de hiërarchische lijn)						
Het presenteren van rapportages ten behoeve van derden (accountants, de belastingdienst, aandeelhouders, etc)						
Het verstrekken van informatie aan derden in de organisatie die vanuit zijn/hun functie recht heeft/hebben op deze informatie.						
Het beschermen van bezittingen door middel van interne bewaking en controle.						
Het rapporteren van financiële informatie						
Het uitbrengen van adviezen bij problemen.						
Het rapporteren van informatie die tot doel heeft sturing voor de toekomst te geven.						
Het operationeel houden van het beheerssysteem van de organisatie (zoals de budgetcyclus) zonder inhoudelijke aanpassingen te plegen.						
Het verwerken van informatie uit formele financiële informatiebronnen (zoals financiële systemen).						
Het vervaardigen van rapportages ten behoeve van derden (zoals accountants, de belastingdienst, aandeelhouders, etc).						
Het leiden van veranderingsprocessen						
Het interpreteren van analyses van resultaatbeïnvloedende factoren.						
Het ondersteunen van de belangen van het lijnmanagement						
Het ontwerpen van het beheerssysteem van de organisatie.						
Het verzorgen van horizontale informatiestromen (tussen hiërarchisch gelijke managers).						
Het leidinggeven aan het administratieve apparaat dat registraties ten behoeve van de bedrijfsleiding en bedrijfsvoering doorvoert.						
Het verstrekken van informatie aan iedereen die dit wil hebben.						
Het vervaardigen van rapportages aan de hand waarvan verantwoording kan worden afgelegd binnen de organisatie danwel de organisatie gestuurd kan worden.						
Het rapporteren van niet financiële informatie (zoals doorlooptijden, kwaliteitsindicatoren, etc).						

Activiteiten	Niet	Zelden	af en toe	regelmatig	zeer regelmatig	doorlopend
Het opzetten van de administratieve organisatie met de bijbehorende financiële informatiesystemen.						
Het verwerken van informatie uit formele niet-financiële informatiebronnen (zoals operationele systemen).						
Het presenteren van rapportages aan de hand waarvan verantwoording kan worden afgelegd binnen de organisatie danwel de organisatie gestuurd kan worden.						
Het ondersteunen van veranderingsprocessen.						
Het vervaardigen van analyses van resultaatbeïnvloedende factoren.						
Het ondersteunen van de belangen van externe partijen (zoals accountants, aandeelhouders, beursanalisten, overheid, etc).						
Het doen van aanbevelingen ter verbetering van de beheersing van de organisatie ingeval er geen problemen zijn.						
Het verzorgen van informatiestromen naar externe partijen.						
Het verwerken van informatie uit informele informatiebronnen (wandelganginformatie).						
Het inventariseren van risico's die samenhangen met de bedrijfsvoering (riskmanagement).						
Het overleggen met auditors over aanpassingen in het beheersingssysteem naar aanleiding van veranderende opvattingen bij stakeholders (zoals topmanagement en klanten).						
Het formuleren van strategische plannen voor de organisatie.						
Het zelfstandig vervullen van de auditfunctie in de organisatie.						
Het overleggen over strategische plannen van de organisatie.						

U kunt hieronder een eventuele opmerkingen plaatsen t.a.v de vragenlijst:

Einde.

U kunt de ingevulde vragenlijst retour sturen middels de bijgevoegde retourenveloppe en anders naar onderstaand adres:

Hans Webbink
Locatie: KES 00-07
Dijkstraat 6
8011 XS Zwolle

Telefoonnummer: 06-30078315
Email: hans.webbink@ing.nl

Bijlage 4 Literatuurlijst

Literatuur met betrekking tot. Management accounting change:

Aken van, M.A.G., Denissen, J.J.A., Branje, S.J.T., Dubas, J.S., & Goossens, L. (2006). 'Associations of Midlife Concerns with Short-Term Personality Change in Middle Adulthood', *European Journal of Personality*, 20, 497-513.

Burns, J., Vaivo J., 'Management accounting change' ,*Management accounting research*, (2001), volume 12, pp 389 – 402.

Burns, J., R. Scapens en S. Turley, (1996), Some further thoughts on the changing practice of management accounting, in: *Management Accounting*, vol. 74, no. 9, pp. 58-60.

Bruggeman, W. and R. Slagmulder. The impact of technological change on management accounting. *Management Accounting Research* (September 1995), pp. 241-252.

Byrne, S. and Pierce, B., 2007. Towards a more Comprehensive Understanding of the Roles of Management Accountants. *European Accounting Review* 16(3), 469-498.

Caspi, A., Roberts, B. W., Shiner, R. (2005). Personality development. *Annual Review of Psychology*, 56, 453-484.

Colton, S.D., ' The changing role of the controller', *Journal of Cost Management* 15 (2001), pp. 5-10 (no. 6).

Cooper, R., 'Look out, management accountants (part 1)', *Management Accounting* 77 (1996), pp. 20-26 (no. 11).

Costa, P. T., Jr., & McCrae, R. R. (2006). Age changes in personality and their origins: Comment on Roberts, Walton, and Viechtbauer (2006), *Psychological Bulletin*, 132, 28–30.

Duggan, C, 2004. Does personality change and, if so, what changes?. *Criminal behaviour and mental health : CBMH*, 14(1), 5-16.

Ellis, S., & Dick, P. (2003). *Introduction to Organizational behaviour*. Maidenhead: McGraw-Hill.

Granlund, M. en Lukka, K., 'It's a small world of management accounting practices', *Journal of Management Accounting Research* 10 (1998), pp. 153-179.

Hair, J.F., Jr., Anderson, R.E., Tatham, R.L. and Black, W.C., 1992, *Multivariate data analysis with readings*, 3rd edition, Macmillan Publishing Company, New York

-
- Harris, L.B. (1972). Personality Traits of Accountants. *The Journal of Accountancy*, April 1972, 87-89.
- Haslam, N. (2007). *Introduction to Personality and Intelligence*. London: Sage Publications.
- Van Helden, G.J., De controller van de toekomst: over de kloof tussen droom en werkelijkheid', *Tijdschrift Financieel Management* 18 (1998), pp. 14-22 (no.6).
- Hunton, J.E., Wier, B. en Stone, D.N., 'Succeeding in managerial accounting. Part 2: A structural equations analysis', *Accounting, Organizations and Society* 25 (2000), pp. 751-762.
- Jablonsky, S.F., en Barsky, N.P., 'The digital workplace: How is it changing the role of financial management?', *The Journal of Corporate Accounting & Finance* 11 (2000): 3-10 (no. 5).
- Jablonsky, S.F., P.J. Keating and Heian, J.B., 'Business Advocate or Corporate Policeman?; Assessing your role as financial executive' (1993), Financial Executive Research Foundation, Morristown.
- Johnson, H.T.J. en Kaplan, R.S., *Relevance lost, The rise and fall of management accounting*, 1987, Harvard Business School Press.
- Kaplan, R.S., 'New roles for management accountants', *Journal of Cost Management* 9 (1995), pp. 6-13 (no.4).
- Katz, D. en Kahn, R.L., *The social psychology of organisations*, 2nd edition, John Wiley & Sons, New York, 1978 (Hoofdstuk 3 en 7)
- Knight, H.C., 'The corporate controller's difficult job', *Journal of Accountancy* 168 (1982), pp. 87-91 (no. 1.)
- Van der Meer-Kooistra, J., 'Ontwikkelingen in de controllersfunctie', *tijdschrift financieel management* 19 (1999), pp. 73-85 (no.4)
- Oppenheim, A.N., *Questionnaire design, interviewing and attitude measurement*, 2nd edition, St Martins Press, 1992.
- Riedijk, F.L., Tillema S., Moen E., (2002) 'De ontwikkeling van de controller in Nederland', *Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie* 76 nr.7/8.
- Roberts, B.W, Walton, K.E, (2006) 'Personality Traits Change in Adulthood: Reply to Costa and McCrae (2006)' *Psychological Bulletin* Copyright 2006 by the American Psychological Association 2006, Vol. 132, No. 1, 29-32
- Roozen, F.A., & Steens, H.B.A. (2006). *Reflections on the future of Finance and Control*, Kluwer, (ISBN 0-13-03884-0), 343 pp.
- Rouwelaar, H. ten, 'Balancing the roles of business-unit controllers: an empirical investigation in the Netherlands', NRG working paper 06-07 (Nijenrode Research Group, Breukelen).

Rouwelaar, H. ten, 'Theoretical review and framework: The roles of controllers', NRG working paper 07-02 (Nijenrode Research Group, Breukelen).

Sathe, V., 'Controller involvement in Management', Prentice-Hall, Englewood Cliffs, 1982

Scapens, RW, (1994) 'Never mind the gap: towards an institutional perspective on management accounting Management Accounting Research 5 (3/4), 301-321

Stone, D.N., Hunton, J.E. en Wier, B., 'Succeeding in managerial accounting. Part 1: Knowledge, ability, and rank', Accounting, Organizations and Society 25 (2000), pp. 697-715.

Traas, L., (1997), Management accountants/controllers onder de maat?, in: Tijdschrift Financieel Management, vol. 17, juli/augustus, pp. 43-45.

Vaassen, E.H.J., 'Control en de controllerfunctie', MAB (april 2003), pp. 146-154.

Verstegen, B.H.J., De Loo, I., Mol, P., Slagter, K., Geerkens, H. (2007). Classifying Controllers by Activities: An Exploratory Study. Journal of Applied Management Accounting Research, vol 5, nr. 2, 9-32.

Verstegen, B.H.J., de Loo, I., Mol, P., Slagter, K., Geerkens, H., 'The classification of Dutch controller graduates by activities' (working paper 28 februari 2005)

Literatuur met betrekking tot Case study research:

Baarda, D.B., de Goede M,P,M., 'Basisboek methoden en technieken', Wolters-Noordhoff, Groningen, 4^e druk, 2006.

Baker, M.J., 'Data Collection – Questionnaire Design', The Marketing Review 3 (2003), pp. 343-370.

Llewelyn, S. (2003). What counts as 'theory' in qualitative management and accounting research? – Introducing five levels of theorizing. Accounting, Auditing & Accountability Journal, 16, 662 – 708.

Modell, S. (2005), "Triangulation between case study and survey methods in management accounting research: An assessment of validity implications", Management Accounting Research 16, pp. 135-158.

Smith, M. (2003). Research methods in accounting. London: SAGE Publications Ltd.

Verschuren, P., Doorewaard, H., (2005) Het ontwerpen van een onderzoek (3^e druk). Utrecht: Lemma.

Yin, R.K., (2003), Case Study Research, Design and Methods, Sage Publications, London.

Bijlage 5 Organogram ING retail

